



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA TURMA

Processo nº : 13858.000212/92-12

Embargos nº: 101-106.319 - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Matéria : IRPJ - Exs.: 1988 a 1992

Embargante : COOPERATIVA DOS AGRICULTORES DA REGIÃO DE ORLÂNDIA LTDA.

Embargada : Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Interessada : FAZENDA NACIONAL

Sessão de : 14 de outubro de 2002

Acórdão nº : CSRF/01-04.154

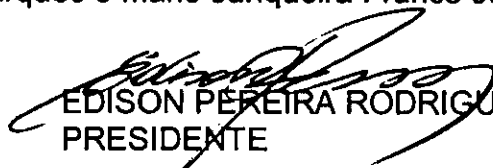
PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - EMBARGOS
DECLARATÓRIOS - RERRATIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO.

IRPJ – COOPERATIVAS - RENDIMENTOS DE APLICAÇÕES
FINANCEIRAS – Embargos de declaração acolhidos com vistas a
sanar omissão no acórdão embargado quanto ao pleito de se computar
no lucro real do exercício, os rendimentos de aplicações financeiras
autuados, considerando o lucro líquido apurado e as exclusões dos
resultados não tributáveis de sociedades cooperativas, constantes das
declarações de rendimentos dos exercícios financeiros autuados.

Embargos de Declaração acolhidos parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto
por COOPERATIVA DOS AGRICULTORES DA REGIÃO DE ORLÂNDIA LTDA.

Acordam os membros da Primeira Turma da Câmara Superior de
Recursos Fiscais, por maioria de votos, ACOLHER os Embargos Declaratórios para
DAR provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Vencidos os
Conselheiros Maria Goretti de Bulhões Carvalho, Remis Almeida Estol, Wilfrido
Augusto Marques e Mário Junqueira Franco Júnior.


EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: CELSO
ALVES FEITOSA, ANTÔNIO DE FREITAS DUTRA, VÍCTOR LUÍS DE SALLES
FREIRE, LEILA MARIA SCHERRER LEITÃO, VERINALDO HENRIQUE DA SILVA,
JOSÉ CARLOS PASSUELLO, ZUELTON FURTADO, JOSÉ CLÓVIS ALVES, CARLOS
ALBERTO GONÇALVES NUNES e MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS.



Processo nº : 13858.000212/92-12

Acórdão nº : CSRF/01-04.154

Processo nº : 13858.000212/92-12

Embargos nº: 101-106.319 - EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Embargante : COOPERATIVA DOS AGRICULTORES DA REGIÃO DE ORLÂNDIA LTDA.

Embargada : Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Interessada : FAZENDA NACIONAL

RELATÓRIO

Inconformada com o decidido no Acórdão nº. CSRF/01-01.972, de 06/12/99, fls. 289 a 232, a Cooperativa dos Agricultores da Região de Orlândia Ltda. ingressou com embargos de declaração, fls. 242 a 259, ilustrado com o parecer sob o título "*Cooperativas – o Certo e o Errado a Respeito da Tributação de suas Aplicações Financeiras*", publicado na Revista Dialética de Direito Tributário nº 12, de autoria do patrono da contribuinte, Dr. Ricardo Mariz de Oliveira, fls. 260 a 289.

Os embargos foram apresentados com fulcro nas disposições do artigo 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D. O. U. de 17/03/98).

Assevera a embargante que o acórdão apresenta contradição entre os fundamentos e a decisão, bem como obscuridade e omissão, consistentes, em síntese:

(1) na ausência: (a) de definição sobre o que são resultados de aplicações financeiras e (b) do estabelecimento de critério para determinação dos resultados das aplicações financeiras;

(2) ter o acórdão embargado: (a) decidido serem tributáveis os resultados obtidos nas aplicações financeiras e mantido a tributação das receitas totais (b) dado prestígio ao lucro líquido auferido no exercício e declarado no quadro 13, mas deixado de verificar que este lucro é inexistente em vários dos exercícios autuados;

Nesse sentido, aponta que:

- o total das receitas financeiras, considerado tributável nos diferentes períodos, já integra o resultado do período, não sendo possível tributá-lo em separado, com desconsideração (1) do lucro de que faz parte e que é inferior ou (2) do prejuízo havido no período;

- o valor excluído do lucro real como resultado não-tributável de cooperativa, nos diferentes períodos em que isto ocorreu, já inclui os valores das receitas financeiras; assim sendo, o valor destas pode ser diminuído do valor dos resultados declarados no quadro 14 como não-tributáveis somente até o limite do valor

Processo nº : 13858.000212/92-12

Acórdão nº : CSRF/01-04.154

que foi excluído neste quadro; a diferença entre o lucro excluído da tributação e as receitas financeiras corresponde ao valor absorvido pelas despesas e demais encargos da pessoa jurídica – e não lucro – não podendo, por conseguinte, ser tributada, em atenção ao princípio da unicidade do lucro; no período em que não houve exclusão, todas as receitas (inclusive financeiras) foram absorvidas pelas despesas e demais encargos, os quais redundaram no prejuízo ocorrido.

Aduz que, caso não aceite o critério de considerar como receitas tributáveis apenas aquelas superiores às despesas financeiras, dever ser adotado (1) o critério da proporcionalidade entre as receitas próprias das atividades das sociedades cooperativas e/ou (2) o critério de considerar como resultado de aplicações financeiras apenas o valor excedente da correção monetária oficial do período.

Pede a embargante seja sanada a contradição e a obscuridade apontadas.

A admissibilidade dos embargos declaratórios foi apreciada por este Relator no Despacho de fls. 294 a 298, vazado nos seguintes termos:

"[...]"

Passo a apreciar os embargos.

O Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D. O. U. de 17 de março de 1998), dispõe em seu artigo 27.

'Art. 27. Cabem embargos de declaração quando existir no acórdão obscuridade, dúvida ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara'.

Como visto, a contribuinte alega que o acórdão embargado incorreu em obscuridade, contradição entre a decisão e os seus fundamentos e omissão de ponto sobre o qual devia pronunciar-se a Câmara.

Primeiramente, analiso a questão da existência de contradição entre a decisão e os seus fundamentos. Não assiste razão ao embargante. Tendo sido decidido pela CSRF, no mérito, dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, e tendo todos os fundamentos do acórdão guerreado, sem exceção, apontado as razões pelas quais o relator entendia dever ser provido o recurso da recorrente, não há falar em contradição entre a decisão e os seus fundamentos, uma vez que estes estão em conformidade com aquela.

Passo a examinar a questão da existência de obscuridade, a qual consistiria (1) na ausência: (1a) de definição sobre o que são resultados de aplicações financeiras, (1b) do estabelecimento de critério para determinação dos resultados das aplicações financeiras e (2) ter o acórdão embargado: (2a) decidido serem tributáveis os resultados obtidos nas aplicações financeiras e mantido a tributação das receitas totais (2b) dado prestígio ao lucro líquido auferido no exercício e declarado no quadro 13, mas deixado de verificar que este lucro é inexistente em vários dos exercícios autuados.

É inexistente a alegada obscuridade. Essa expressão, nas palavras De Plácido e Silva,¹ significa 'falta de clareza do texto legal ou de qualquer coisa, que deva ser entendida para ser aplicada' (grifo no original).

Ora, o acórdão embargado está cristalino nas questões suscitadas. Vejamos:

(1a) ausência de definição sobre o que são resultados de aplicações financeiras – à fl. 228 (fl. 20 do acórdão) está escrito o que se entende por resultados financeiros, o que abrange os resultados das aplicações financeiras:

'É consabido que os ganhos ou perdas financeiras da sociedade cooperativa não decorrem exclusivamente de receitas financeiras e de despesas financeiras. O conceito é mais abrangente e contrapõe de um lado receitas de aplicações financeiras e de variações monetárias ativas e de outro despesas financeiras e de variações monetárias passivas, dentre outras verbas'.

(1b) ausência do estabelecimento de critério para determinação dos resultados das aplicações financeiras – à fl. 230 (fl. 22 do acórdão) está descrito como as receitas financeiras compõem o lucro real:

'[...] A questão é que o resultado financeiro desta boa gestão empresarial, o rendimento proporcionado pelas aplicações financeiras, é tributável pelo imposto de renda.

Assente que os resultados de aplicações financeiras das sociedades cooperativas são tributáveis pelo critério do lucro real como em qualquer outro tipo de empresa, na forma da legislação do imposto de renda, passo a apreciar questões específicas do presente caso.

A apuração da matéria tributável pelo imposto de renda (base de cálculo do imposto), para as pessoas jurídicas, é efetuada pelo regime do lucro real a partir do lucro líquido do exercício, este obtido em conformidade com a legislação comercial e fiscal, a teor do disposto no artigo 44 do Código Tributário Nacional e artigos 153 a 156 do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº. 85.450, de 04 de dezembro de 1980 – RIR/80.

Na demonstração do lucro líquido do exercício devem ser computadas todas as receitas e despesas operacionais e não operacionais, entre elas as receitas e despesas financeiras, variações monetárias ativas e passivas, pré ou pós fixadas.

Assim, não parece lógica a afirmação de que se pretende, no caso presente, cobrar tributo onde não há matéria tributável.

O imposto torna-se devido uma vez demonstrado o lucro real a partir do lucro líquido do exercício no qual devem estar computadas e sopesadas as receitas e despesas financeiras'.

¹ Vocabulário Jurídico. Rio de Janeiro, Forense, v. III J – P, 1996, p. 273.

(2a) ter o acórdão embargado decidido serem tributáveis os resultados obtidos nas aplicações financeiras e mantido a tributação das receitas totais – também neste ponto não há obscuridade, pois ficou claro que *'O imposto torna-se devido uma vez demonstrado o lucro real a partir do lucro líquido do exercício no qual devem estar computadas e sopesadas as receitas e despesas financeiras'*.

(2b) ter o acórdão embargado dado prestígio ao lucro líquido auferido no exercício e declarado no quadro 13, mas deixado de verificar que este lucro é inexistente em vários dos exercícios autuados – neste ponto, verifico que, igualmente aos demais, não ficou assentada qualquer obscuridade, dado estarem inteligíveis os pressupostos para a apuração do lucro, mencionados no texto retrotranscrito.

Por outro lado, mantidos integralmente os fundamentos da decisão atacada, verifico existir omissão a respeito de questão de fato sobre a qual devia pronunciar-se a Câmara, consistente em não terem sido segregados, no acórdão guerreado, os resultados tributáveis pelo IR (decorrentes das atividades estranhas ao objetivo social da cooperativa) dos não-tributáveis pelo imposto (decorrentes das atividades em conformidade com o objetivo social da cooperativa) e, após, somado aos primeiros (resultados tributáveis pelo IR) as receitas sobre aplicações financeiras. O lapso ocorreu dada a preocupação do relator em abordar todas as várias questões de direito levadas ao seu conhecimento pelo recurso da Fazenda Nacional e pelas contra-razões.

Nesse sentido, admito os embargos de declaração, a teor do art. 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D. O. U. de 17 de março de 1998), unicamente para, face ao pleito da embargante, ser suprida omissão sobre questão de fato – a aplicação contábil dos fundamentos do acórdão embargado, alocando as receitas financeiras ao lucro líquido do exercício correspondente, com recálculo do lucro real e, conseqüentemente, verificação da correção do valor tributável constituído pelo lançamento objeto deste processo.

Proponho a inclusão do referido processo em nova pauta de julgamento, para deliberação do Colegiado.

À consideração do Excelentíssimo Senhor Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, em face das disposições do § 2º. do artigo 27º. do já citado Regimento Interno."

Os embargos foram admitidos segundo despacho de fls. 298, do Excelentíssimo Senhor Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, unicamente para, face ao pleito da embargante, ser sanada omissão sobre questão de fato – a aplicação contábil dos fundamentos do acórdão embargado, alocando as receitas financeiras ao lucro líquido do exercício correspondente, com recálculo do lucro real e, conseqüentemente, verificação da correção do valor tributável constituído pelo lançamento objeto deste processo.

Presentemente, retornam os autos para deliberação deste Colegiado.

É o relatório.

Processo nº : 13858.000212/92-12

Acórdão nº : CSRF/01-04.154

V O T O

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Relator.

Formalizoo este acórdão somente agora em virtude do grande volume de trabalho a mim afeto, quando na honrosa presidência da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, aliado à complexidade do tema sob exame que em função dos debates havidos em plenário, quando proferido este voto, demandou, de minha parte, maiores trabalhos de conferência e reflexões sobre os aspectos técnicos envolvidos.

Os Embargos Declaratórios atendem aos pressupostos legais de admissibilidade definidos no artigo 27 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, aprovado pela Portaria Ministerial nº. 55, de 16 de março de 1998 (D. O. U. de 17/03/98). Dele tomo conhecimento, nos estritos limites do despacho de admissibilidade, ou seja, para suprir omissão sobre questão de fato – consistente na aplicação contábil dos fundamentos do acórdão embargado – o que se fará alocando as receitas financeiras ao lucro líquido do exercício correspondente, com recálculo do lucro real e, conseqüentemente, verificação da correção do valor tributável constituído pelo lançamento objeto deste processo.

Desde logo alerto aos ilustres pares que as efetuarei as análises necessárias ao atendimento do pleito da contribuinte, que embarga aludindo não ter o acórdão se manifestado sobre a repercussão dos valores das receitas financeiras no lucro real de cada período-base; portanto não há, neste acórdão, nenhuma conotação de inovação do lançamento tributário.

Para tanto, a primeira providência a ser tomada é segregar, do lucro líquido declarado nas DIRPJ em apreço (fls. 03, 07, 11, 18 e 23), a parcela tributável pelo imposto de renda (decorrente das atividades não-intrínsecas ao objeto da cooperativa, ou seja, atividades comuns a sociedades em geral) da parte não-tributável por este imposto (derivada de atividades intrínsecas ao objeto da cooperativa atuada). Isto porque o lucro líquido indicado na DIRPJ, em cada período, é um valor composto por estas duas grandezas (resultados decorrentes (1) de atividade intrínseca à cooperativa e (2) resultados decorrentes de atividade não-intrínseca, estranha à cooperativa), cada qual com diferentes conseqüências em relação ao IR (atividade intrínseca => não-tributável pelo IR; atividade não-intrínseca => tributável pelo IR).

Nas DIRPJ, o valor do lucro líquido (soma dos resultados tributáveis e não-tributáveis pelo IR) é indicado na linha 01 do quadro 14, enquanto que os resultados não-tributáveis pelo IR são indicados na linha 15 (exercícios 1988 e 1989) ou 16 (exercício 1990) ou 18 (exercício 1991) ou 20 (exercício 1992), como parcela a excluir do lucro líquido. Nos períodos objeto da autuação, tais valores correspondem a:

Processo nº : 13858.000212/92-12

Acórdão nº : CSRF/01-04.154

EXERCÍCIO	1988	1989	1990	1991	1992
LUCRO LÍQUIDO (SOMA DE RESULTADOS TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE NÃO-INTRÍNSECA E NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE COOPERATIVA)	128.200.090,00	(1.198.836.114,00)	5.378.146,00	(29.854.861,00)	445.525.772,00
RESULTADOS NÃO TRIBUTÁVEIS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS (EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO DOS RESULTADOS NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE COOPERATIVA)	128.200.090,00	0,00	6.443.275,00	58.955.149,00	677.641.567,00

Os resultados não-tributáveis de sociedades cooperativas, como ressaltado, independem dos resultados tributáveis destas; eles podem ser positivos (constituindo as sobras), negativos (configurando prejuízos da atividade cooperativa) ou neutros. No mesmo período, os resultados tributáveis podem ser positivos (gerando lucro), negativos (caracterizando prejuízo da atividade não-intrínseca à cooperativa) ou neutros.

A Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, determina que os resultados estranhos à atividade cooperativa sejam contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para a incidência de tributos:

"Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

[...]

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

Em havendo prejuízos nas atividades condizentes com o objetivo social da cooperativa, os mesmos não poderão ser cobertos com lucros da atividade não-cooperada, os quais devem ser dirigidos ao FATES, como dispõe o art. 87. Tais prejuízos, bem como as despesas da sociedade cooperativa, segundo determinação dos arts. 89 e 80, parágrafo único da Lei nº 5.764/71, deverão ser cobertos (1) com o Fundo de Reserva, e se insuficiente este, (2a) mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos ou (2b) mediante rateio, em razão diretamente proporcional, entre os associados que tenham usufruído dos serviços durante o ano, excluídas as despesas gerais da sociedade entre todos os associados, quer tenham ou não, no ano, usufruído dos serviços por ela prestados: ²

"Art. 89. Os prejuízos verificados no decorrer do exercício serão cobertos com recursos provenientes do Fundo de

² Ampla abordagem sobre o assunto em artigos de autoria de João Bellini Júnior, *Sociedades Cooperativas - Regime Jurídico e Aspectos Tributários*, Revista de Estudos Tributários nº 4, p. 05 e *A Incidência do Imposto sobre a Renda sobre os Resultados Positivos Decorrentes das Atividades das Sociedades Cooperativas (Aspectos Relevantes)*, inédito.

Processo nº : 13858.000212/92-12
Acórdão nº : CSRF/01-04.154

Reserva e, se insuficiente este, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos, ressalvada a opção prevista no parágrafo único do artigo 80".

"Art. 80. As despesas da sociedade serão cobertas pelos associados mediante rateio na proporção direta da fruição de serviços.

Parágrafo único. A cooperativa poderá, para melhor atender à equanimidade de cobertura das despesas da sociedade, estabelecer:

I - rateio, em partes iguais, das despesas gerais da sociedade entre todos os associados, quer tenham ou não, no ano, usufruído dos serviços por ela prestados, conforme definidas no estatuto;

II - rateio, em razão diretamente proporcional, entre os associados que tenham usufruído dos serviços durante o ano, das sobras líquidas ou dos prejuízos verificados no balanço do exercício, excluídas as despesas gerais já atendidas na forma do item anterior".

Revisitadas as regras de apropriação dos resultados, tributáveis e não-tributáveis, auferidos pelas sociedades cooperativas, resta verificarmos a situação no caso concreto.

Para identificarmos, em cada período, qual o resultado tributável pelo IR e qual o não-tributável, basta excluir do lucro líquido (resultado global, que soma o resultado tributável e o não-tributável) o resultado não-tributável indicado na DIRPJ:

EXERCÍCIO	1988	1989	1990	1991	1992
LUCRO LÍQUIDO (SOMA DE RESULTADOS TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE NÃO-INTRÍNSECA E NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE COOPERATIVA)	128.200.090,00	(1.198.836.114,00)	6.378.148,00	(29.854.861,00)	445.525.772,00
RESULTADOS NÃO TRIBUTÁVEIS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS (EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO DOS RESULTADOS NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE COOPERATIVA)	128.200.090,00	0,00	6.443.275,00	58.955.149,00	677.641.557,00
= RESULTADOS TRIBUTÁVEIS PELO IR (DECLARADOS)	0,00	(1.198.836.114,00)	(1.065.129,00)	(88.810.010,00)	(232.115.785,00)

Dessa forma, segregamos os valores declarados pela contribuinte, nos diferentes períodos, em suas DIRPJ. Repiso estes resultados, a fim de não restarem dúvidas sobre eles:

EXERCÍCIO	1988	1989	1990	1991	1992
RESULTADOS DECLARADOS COMO NÃO-TRIBUTÁVEIS (EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO DOS RESULTADOS NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE COOPERATIVA)	128.200.090,00	0,00	6.443.275,00	58.955.149,00	677.641.557,00
RESULTADOS TRIBUTÁVEIS PELO IR (DECLARADOS)	0,00	(1.198.836.114,00)	(1.065.129,00)	(88.810.010,00)	(232.115.785,00)

Processo nº : 13858.000212/92-12

Acórdão nº : CSRF/01-04.154

Neste processo foi constituído crédito tributário, em cada exercício, relativo a receitas financeiras, originalmente declaradas como integrantes dos resultados não-tributáveis pelo IR. Nas DIRPJ tais receitas foram erradamente excluídas do lucro líquido, devendo ser tal ato corrigido por sua adição, no exercício correspondente, ao lucro líquido efetivamente tributável (ao qual denominarei de lucro líquido do IR), em consonância com os fundamentos do acórdão em questão (o qual, diga-se de passagem, está em conformidade com a Súmula nº 262³ do Superior Tribunal de Justiça). Tal adição e a correlata subtração das mesmas parcelas do resultado da atividade intrínseca à cooperativa – não tributável, por óbvio, acarretará alteração tanto do resultado tributável pelo IR quanto do resultado não-tributável pelo IR. Verifiquemos o resultado desta operação:

EXERCÍCIO	1988	1989	1990	1991	1992
RESULTADOS NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR (DECLARADOS)	128.200.090,00	0,00	6.443.275,00	58.955.149,00	677.641.557,00
RECEITAS FINANCEIRAS (DECLARADAS, NAS DIRPJ, COMO NÃO-TRIBUTÁVEIS)	169.228.188,42	1.660.398.191,95	63.771.096,70	806.720.350,47	3.838.826.500,69
RESULTADOS NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR (EFETIVOS)	(41.028.098,42)	(1.660.398.191,95)	(57.327.821,70)	(747.765.201,47)	(3.161.184.943,69)

Comprova-se que, nos períodos autuados, a cooperativa incorreu em prejuízo em suas atividades intrínsecas, próprias. Estes prejuízos, como visto, devem ser contabilizados em separado dos resultados não-intrínsecos ao objeto social da cooperativa (Lei nº 5.764/71, art. 87).

Já os resultados tributáveis pelo IR correspondem a:

EXERCÍCIO	1988	1989	1990	1991	1992
LUCRO LÍQUIDO DO IR DECLARADO	0,00	(1.198.836.114,00)	(1.065.129,00)	(88.810.010,00)	(232.115.785,00)
+					
RECEITAS FINANCEIRAS (DECLARADAS, NAS DIRPJ, COMO NÃO-TRIBUTÁVEIS)	169.228.188,42	1.660.398.191,95	63.771.096,70	806.720.350,47	3.838.826.500,69
=					
LUCRO LÍQUIDO DO IR EFETIVO	169.228.188,42	461.562.077,95	62.705.967,70	717.910.340,47	3.606.710.715,69

Definido o lucro líquido efetivo (já expurgado dos resultados não-tributáveis correspondentes à atividade intrínseca à cooperativa) de cada período, cabe agora calcular o lucro real, pela adição, exclusão e compensação dos valores pertinentes, o que se faz tomando os valores declarados pela contribuinte, como se vê na planilha a seguir:

³ Súmula STJ 262: "Incide o imposto de renda sobre o resultado das aplicações financeiras realizadas pelas cooperativas".

Processo nº : 13858.000212/92-12

Acórdão nº : CSRF/01-04.154

EXERCÍCIO	1988	1989	1990	1991	1992
LUCRO LÍQUIDO DO IR EFETIVO	169.228.188,42	461.562.077,95	62.705.967,70	717.910.340,47	3.606.710.715,69
+					
SOMA DAS ADIÇÕES	66.814,00	1.006.658.080,00	5.465.507,00	49.439.241,00	649.158.263,00
-					
EXCLUSÕES (OUTRAS QUE NÃO RESULTADOS DA ATIVIDADE COOPERATIVA)	0,00	0,00	178.915,00	0,00	108.563.686,00
=					
LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS	169.295.002,42	1.470.220.157,95	67.992.559,70	767.349.581,47	4.147.305.092,69
-					
COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
=					
LUCRO REAL AJUSTADO PELAS RECEITAS FINANCEIRAS	169.295.002,42	1.470.220.157,95	67.992.559,70	767.349.581,47	4.147.305.092,69

Por último, resta verificar, em cada período, se o lucro real efetivo (ajustado pelas receitas financeiras) não excede o valor lançado. Caso se verifique que o valor do lucro real efetivo foi maior do que o valor lançado, resta cancelar a diferença, uma vez que falece a esta CSRF a atribuição de agravar o lançamento:

EXERCÍCIO	1988	1989	1990	1991	1992
CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO	169.228.188,42	1.660.398.191,95	63.771.096,70	806.720.350,47	3.838.826.500,69
LUCRO REAL AJUSTADO PELAS RECEITAS FINANCEIRAS	169.295.002,42	1.470.220.157,95	67.992.559,70	767.349.581,47	4.147.305.092,69
VALOR TRIBUTÁVEL (LUCRO REAL AJUSTADO TENDO COMO LIMITE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO)	169.228.188,42	1.470.220.157,95	63.771.096,70	767.349.581,47	3.838.826.500,69
VALORES A EXCLUIR DA BASE DE CÁLCULO	0,00	190.178.034,00	0,00	39.370.769,00	0,00

(Observação: na primeira linha desta tabela onde está grafado "CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO" leia-se "VALOR TRIBUTÁVEL LANÇADO").

Por fim, apresento uma tabela-síntese dos cálculos expostos retro, consubstanciados na planilha estampada na página seguinte:




EXERCÍCIO		1988	1989	1990	1991	1992
* A	RECEITAS FINANCEIRAS (DECLARADAS, NAS DIRPJ, COMO NÃO-TRIBUTÁVEIS)	169.228.188,42	1.660.398.191,95	63.771.096,70	806.720.350,47	3.838.826.500,69
1	LUCRO LÍQUIDO (SOMA DE RESULTADOS TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE NÃO-INTRÍNSECA À COOPERATIVA E NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE COOPERATIVA)	128.200.090,00	(1.198.836.114,00)	5.378.146,00	(29.854.861,00)	445.525.772,00
11	SOMA DAS ADIÇÕES	66.814,00	1.008.658.080,00	5.465.507,00	49.439.241,00	649.158.263,00
***	RESULTADOS NÃO TRIBUTÁVEIS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS (EXCLUSÃO DO LUCRO LÍQUIDO DOS RESULTADOS NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR / ATIVIDADE COOPERATIVA)	128.200.090,00		6.443.275,00	58.955.149,00	677.641.557,00
****	DEMAIS EXCLUSÕES (**** = LINHAS 12 + ... + 25 - 15)			178.915,00		108.563.886,00
27	LUCRO REAL ANTES DA COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS	66.814,00	(190.178.034,00)	4.221.463,00	(39.370.769,00)	308.478.592,00
*****	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS (***** = LINHAS 28 a 31)			3.008.401,00		227.100.210,00
32	LUCRO REAL	66.814,00	(190.178.034,00)	1.213.062,00	(39.370.769,00)	81.378.382,00
B	LUCRO LÍQUIDO DO IR (APENAS RESULTADOS TRIBUTÁVEIS PELO IR / A+C1) ANTES DO AJUSTE DAS RECEITAS FINANCEIRAS (1 - 15)	0,00	(1.198.836.114,00)	(1.065.129,00)	(88.810.010,00)	(232.115.785,00)
C	LUCRO LÍQUIDO DO IR AJUSTADO PELO ACRÉSCIMO DAS RECEITAS FINANCEIRAS ('A' + 'C')	169.228.188,42	461.562.077,95	62.705.967,70	717.910.340,47	3.606.710.715,69
** 11	SOMA DAS ADIÇÕES	66.814,00	1.008.658.080,00	5.465.507,00	49.439.241,00	649.158.263,00
** ****	EXCLUSÕES (OUTRAS QUE NÃO RESULTADOS DA ATIVIDADE COOPERATIVA. **** = LINHAS 12 + ... + 25 - 15)			178.915,00		108.563.886,00
D	LUCRO REAL (RESULTADO TRIBUTÁVEL) ANTES DA COMPENSAÇÃO DOS PREJUÍZOS ('C' + 11 - '****')	169.295.002,42	1.470.220.157,95	67.992.559,70	767.349.581,47	4.147.305.092,69
E	COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS					
F	LUCRO REAL (RESULTADO TRIBUTÁVEL) AJUSTADO PELAS RECEITAS FINANCEIRAS ('D' - 'E')	169.295.002,42	1.470.220.157,95	67.992.559,70	767.349.581,47	4.147.305.092,69
G	VALOR TRIBUTÁVEL (LUCRO REAL TENDO COMO LIMITE O CRÉDITO TRIBUTÁRIO LANÇADO) (MENOR VALOR ENTRE 'A' e 'G')	169.228.188,42	1.470.220.157,95	63.771.096,70	767.349.581,47	3.838.826.500,69
H	VALORES A EXCLUIR DA BASE DE CÁLCULO ('A' - 'G')	0,00	190.178.034,00	0,00	39.370.769,00	0,00

* OBS. 1: RECEITAS FINANCEIRAS - DADOS EXTRAÍDOS DO AUTO DE INFRAÇÃO E DA DECLARAÇÃO DA FL. 33.

** OBS. 2: AS LINHAS DE 01 A 32 CORRESPONDEM A LINHAS COM O MESMO NÚMERO, CUJOS VALORES FORAM EXTRAÍDOS DAS DIRPJ, QUADRO 14, fls. 03, 07, 11, 18 e 23 DOS AUTOS.

*** OBS. 3: OS RESULTADOS NÃO-TRIBUTÁVEIS PELO IR SÃO INDICADOS NA LINHA 15 (EXERCÍCIOS 1988 e 1989), 16 (EXERCÍCIO 1990), 18 (EXERCÍCIO 1991) E 20 (EXERCÍCIO 1992).

**** OBS. 4: AS LINHAS GRAFADAS COM ESTE SINAL CORRESPONDEM À SOMA DAS LINHAS 12 + 13 + 14 - 15 + 16 + 17 + 18 + 19 + 20 + 21 + 22 + 23 + 24 + 25 DO QUADRO 14 DAS DIRPJ EM QUESTÃO.

***** OBS. 5: A LINHA GRAFADA COM ESTE SINAL CORRESPONDE À SOMA DAS LINHAS 28 A 31 DO QUADRO 14 DAS DIRPJ EM QUESTÃO.

OBS. 6: AS LETRAS DE 'B' a 'H' CORRESPONDEM A VALORES QUE FORAM RECONSTITUÍDOS A PARTIR DOS DADOS DECLARADOS E LANÇADOS.

Processo nº : 13858.000212/92-12

Acórdão nº : CSRF/01-04.154

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações, voto pelo acolhimento parcial dos embargos de declaração interpostos pela contribuinte, objetivando sanear a omissão reconhecida no Despacho de fls. 294 a 298 e, em decorrência, rerratificar a decisão do Acórdão nº. CSRF/01-01.972, fls. 209 a 232, no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso especial de divergência manejado pela Fazenda Nacional para, reformando-se o Acórdão nº 101-87.601, restabelecer a exigência tributária, em parte, excluindo-se da tributação as importâncias de Cz\$ 190.178.034,00 e Cr\$ 39.370.769,00, nos exercícios financeiros de 1989 e de 1991, respectivamente.

Brasília - DF, em 14 de outubro de 2002.


CANDIDO RODRIGUES NEUBER – Relator

