**Goiânia, 02 de outubro de 2017**

Aos
Conselhos de Administração e Fiscal da
Cooperativa ..... - **COOPERATIVA**
**..... - MG**

Att. Sr....
MD. Presidente.

Ref.: **RESPOSTA SOBRE CONSULTA FORMULADA**

Trata-se de consulta sobre procedimentos contábeis e tributários inerentes à avaliação de bens integrantes do ativo imobilizado, bem como as possibilidades técnica e jurídica de se procedê-la e a possibilidade de corrigir ou não o capital social integralizado pelos associados, com seus reflexos contábeis e fiscais.

1) A consulente é sociedade cooperativa regida pela Lei 5.764/1971, reavaliou seu ativo imobilizado a valor presente em 2011 conforme laudo assinado por peritos e aprovados pela Assembleia Geral , conforme exigências do art; 8º. da Lei 6.404/1976 e Norma Brasileira de Contabilidade Técnica Geral - NBC-TG – exaradas pelo Conselho Federal de Contabilidade;

2) Os valores estão registrados regularmente em contas de Reserva de Avaliação a Patrimonial – AVP – conforme disposições do Decreto-lei 1.598/1977 e Regulamento do Imposto de Renda – RIR – aprovado pelo Decreto 3.000/1999;

3) Conforme deliberação assemblear, o valor realizado da AVP é transferido para contas de resultados, anulando os efeitos da depreciação da *mais valia*

registrada.

4) Por outro lado, desde 1995, em face da proibição legal estampada no art. 4º. da Lei 9.249/1995, tem deixado de reconhecer em suas demonstrações contábeis, os efeitos inflacionários nos itens de ativos e patrimônio líquido; também e só recentemente adotou prática de pagar juros sobre o capital, conforme permitido pelos art. 24, § 3º. da Lei 5764/1971, e arts. 182 e 348, II do RIR/1999.

5) Questiona:

5.1) Pode distribuir o valor da Avaliação do Imobilizado ao capital de seus associados para que possa ser restabelecida a relação patrimonial e sua real expressão monetária?

5.2) se positivo qual os reflexos societários e tributários?

5.3) caso negativo, como fazer para que o capital de seus associados passe a refletir adequadamente sua expressão monetária?

Passamos a responder.

## I - DA REAVALIAÇAO E DA EXPRESSÃO MONETÁRIA DO PATRIMONIO

A COOPERATIVA é sociedade cooperativa regida pela Lei 5.764/1971 e, subsidiariamente pelos artigos 1.093 a 1.096, do Código Civil Brasileiro, aprovado pela Lei 10.606/2001 e, nas omissões de referidos dispositivos, pelas normas das sociedades simples (Parágrafo Único do art.982, do CCB);

Entretanto, se assim deliberar a Assembleia Geral, pode, nas omissões da citada legislação, observar de forma supletiva e análoga de conceitos, os dispositivos

da Lei 6.404/1976 e, obrigatoriamente, as NBC-TGs para fins contábeis;

As sociedades anônimas - regidas pela Lei 6.404/2976, com as modificações posteriores, em especial as da lei 11.638/2007, que buscou positivar a adequação das práticas contábeis no Brasil às normas internacionais (art. 177, §§ 2º., 5º. 6º. E 7º.[1] – podem ser de grande porte, quando enquadradas nos parâmetros definidos no art. 3º. e seu parágrafo único[2];

---

[1] Art. 177.....

§ 2º. As disposições da lei tributária ou de legislação especial sobre atividade que constitui o objeto da companhia que conduzam à utilização de métodos ou critérios contábeis diferentes ou à elaboração de outras demonstrações não elidem a obrigação de elaborar, para todos os fins desta Lei, demonstrações financeiras em consonância com o disposto no caput deste artigo e deverão ser alternativamente observadas mediante registro:

I – em livros auxiliares, sem modificação da escrituração mercantil; ou
II – no caso da elaboração das demonstrações para fins tributários, na escrituração mercantil, desde que sejam efetuados em seguida lançamentos contábeis adicionais que assegurem a preparação e a divulgação de demonstrações financeiras com observância do disposto no caput deste artigo, devendo ser essas demonstrações auditadas por auditor independente registrado na Comissão de Valores Mobiliários.
.....
§ 5º. **As normas** expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários a que se refere o § 3o deste artigo deverão **ser elaboradas em consonância com os padrões internacionais de contabilidade adotados nos principais mercados de valores mobiliários.**
§ 6º. **As companhias fechadas poderão optar por observar as** normas sobre demonstrações financeiras expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários para as companhias abertas.
§ 7º. **Os lançamentos de ajuste** efetuados exclusivamente para harmonização de normas contábeis, nos termos do § 2o deste artigo, e as demonstrações e apurações com eles elaboradas **não poderão ser base de incidência de impostos e contribuições nem ter quaisquer outros efeitos tributários**

[2] Art. 3º. Aplicam-se às sociedades de grande porte, ainda que não constituídas sob a forma de sociedades por ações, as disposições da Lei no 6.404, de 15 de dezembro de 1976, sobre escrituração e elaboração de demonstrações financeiras e a obrigatoriedade de auditoria independente por auditor registrado na Comissão de Valores Mobiliários.

Parágrafo único. Considera-se de grande porte, para os fins exclusivos desta Lei, a sociedade ou conjunto de sociedades sob controle comum que tiver, no exercício social anterior, ativo total superior a R$ 240.000.000,00 (duzentos e quarenta milhões de reais) ou receita bruta anual superior a R$ 300.000.000,00 (trezentos milhões de reais).

Art. 5º. A Lei no 6.385, de 7 de dezembro de 1976, passa a vigorar acrescida do seguinte art. 10-A:

Art. 10-A. A Comissão de Valores Mobiliários, o Banco Central do Brasil e demais órgãos e agências reguladoras poderão celebrar convênio com entidade que tenha por objeto o estudo e a divulgação de princípios, normas e padrões de contabilidade e de auditoria, podendo, no exercício de suas atribuições regulamentares, adotar, no todo ou em parte, os pronunciamentos e demais orientações técnicas emitidas.

Parágrafo único. A entidade referida no caput deste artigo deverá ser majoritariamente composta por contadores, dela fazendo parte, paritariamente, representantes de entidades representativas de sociedades submetidas ao regime de elaboração de demonstrações financeiras previstas nesta Lei, de

Referidas normas são de observação obrigatória para as companhias abertas (aquelas com ações e títulos negociados em balcão ou bolsas de valores) e as de grande porte, mas opcionais para as de capital fechado, que, em matéria contábil, são regulamentadas pela Norma Brasileira de Contabilidade – Técnica - NBC-TG 1.000– Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas, aprovada pela RESOLUÇÃO CFC Nº. 1.255/09, e alterações posteriores, que entrou em vigor em 1º. de janeiro de 2.010;

O art. 5º., parágrafo único, da Lei 11.638/2007, altera as atribuições da CVM – Comissão de Valores Mobiliários, determinando-lhe que, ao tratar de assuntos contábeis, observe os pronunciamentos do NBC-TG – Comitê de Pronunciamentos Contábeis – instituição multilateral que orienta a convergência das normas nacionais às internacionais de contabilidade;

A NBC-TG 27, exarado por referido Comitê - que foi reconhecido pelos seguintes normativos dos Órgãos Reguladores: Deliberação CVM nº. 583/09; ANEEL - Despacho nº. 4.722/09; ANS - Instrução Normativa nº. 37/09; SUSEP - Circular nº. 424/11, anexos, anexo IV e Conselho Federal de Contabilidade, CFC - NBC TG 27 (R3) - Resolução nº. 1.177 - define:

> 6. Os seguintes termos são usados neste Pronunciamento, com os significados especificados:
>
> **Valor contábil** é o valor pelo qual um ativo é reconhecido após a dedução da depreciação e da perda por redução ao valor recuperável acumuladas.
>
> **Custo** é o montante de caixa ou equivalente de caixa pago ou o valor justo de qualquer outro recurso dado para adquirir um ativo na data da sua aquisição ou construção, **ou ainda, se for o caso, o valor atribuído ao ativo quando inicialmente reconhecido de acordo com as disposições específicas** de outras normas, como, por exemplo, a NBC TG 10 – Pagamento

---

sociedades que auditam e analisam as demonstrações financeiras, do órgão federal de fiscalização do exercício da profissão contábil e de universidade ou instituto de pesquisa com reconhecida atuação na área contábil e de mercado de capitais.

Baseado em Ações.

**Valor depreciável** é o custo de um ativo ou outro valor que substitua o custo, menos o seu valor residual**.**

**Depreciação** é a alocação sistemática do valor depreciável de um ativo ao longo da sua vida útil**.**

**Valor específico para a entidade (valor em uso)** é o valor presente dos fluxos de caixa que a entidade espera (i) obter com o uso contínuo de um ativo e com a alienação ao final da sua vida útil ou (ii) incorrer para a liquidação de um passivo.

**Valor justo** é o preço que seria recebido pela venda de um ativo ou que seria pago pela transferência de um passivo em uma transação não forçada entre participantes do mercado na data de mensuração. (Alterada pela NBC TG 27 (R1))

**Perda por redução ao valor recuperável** é o valor pelo qual o valor contábil de um ativo ou de uma unidade geradora de caixa excede seu valor recuperável.

**Ativo imobilizado** é o item tangível que:
(a) é mantido para uso na produção ou fornecimento de mercadorias ou serviços, para aluguel a outros, ou para fins administrativos; e
(b) se espera utilizar por mais de um período.
Correspondem aos direitos que tenham por objeto bens corpóreos destinados à manutenção das atividades da entidade ou exercidos com essa finalidade, inclusive os decorrentes de operações que transfiram a ela os benefícios, os riscos e o controle desses bens.

**Valor recuperável** é o maior valor entre o valor justo menos os custos de venda de um ativo e seu valor em uso.

**Valor residual de um ativo** é o valor estimado que a entidade obteria com a venda do ativo, após deduzir as despesas estimadas de venda, caso o ativo já tivesse a idade e a condição esperadas para o fim de sua vida útil.
Vida útil é:
(a) o período de tempo durante o qual a entidade espera utilizar o ativo; ou
(b) o número de unidades de produção ou de unidades semelhantes que a entidade espera obter pela utilização do ativo. (destaquei e grifei)

A NBC-TG 27 dispõe, ainda, sobre o método de reavaliação, nos itens 29 a 42:

Mensuração após o reconhecimento

29. Quando a **opção pelo método de reavaliação for permitida por lei, a entidade <u>deve</u> optar** pelo método de custo do item 30 **ou pelo método de reavaliação do item 31** como sua política contábil e deve aplicar essa política a uma classe inteira de ativos imobilizados.

...

Método da reavaliação

Após o reconhecimento como um ativo, o item do ativo imobilizado cujo **valor justo possa ser mensurado confiavelmente pode ser apresentado, se permitido por lei, pelo seu valor reavaliado, correspondente ao seu valor justo à data da reavaliação menos qualquer depreciação e perda por redução ao valor recuperável acumuladas subsequentes**. A reavaliação deve ser realizada com suficiente regularidade para assegurar que o valor contábil do ativo não apresente divergência relevante em relação ao seu valor justo na data do balanço.

O valor justo de terrenos e edifícios é normalmente determinado a partir de evidências baseadas no mercado, por meio de avaliações normalmente feitas por avaliadores profissionalmente qualificados. O valor justo de itens de instalações e equipamentos é geralmente o seu valor de mercado determinado por avaliação.

Se não houver evidências do valor justo baseadas no mercado devido à natureza especializada do item do ativo imobilizado e se o item for raramente vendido, exceto como parte de um negócio em marcha, a entidade pode precisar estimar o valor justo usando uma abordagem de receitas ou de custo de reposição depreciado.

**A frequência das reavaliações**, se permitidas por lei, **depende das mudanças dos valores justos** do ativo imobilizado que está sendo reavaliado. **Quando o valor justo de um ativo reavaliado difere materialmente do seu valor contábil, exige-se nova reavaliação**. Alguns itens do ativo imobilizado sofrem mudanças voláteis e significativas no valor justo, necessitando, portanto, de reavaliação anual. Tais reavaliações frequentes **são desnecessárias para itens do ativo imobilizado que não sofrem mudanças significativas no valor justo**. Em vez disso, pode ser necessário reavaliar o item apenas a cada três ou cinco anos.

...

Se o valor contábil do ativo aumentar em virtude de reavaliação, esse aumento **deve ser creditado diretamente à conta própria do patrimônio líquido**. No entanto, o aumento deve ser reconhecido no resultado quando se tratar

da reversão de decréscimo de reavaliação do mesmo ativo anteriormente reconhecido no resultado.

Se o valor contábil do ativo diminuir em virtude de reavaliação, essa diminuição deve ser reconhecida no resultado. No entanto, se houver saldo de reserva de reavaliação, a diminuição do ativo deve ser debitada diretamente ao patrimônio líquido contra a conta de reserva de reavaliação, até o seu limite.

41. **O saldo** relativo à reavaliação acumulada do item do ativo imobilizado **incluído no patrimônio líquido somente pode ser transferido para lucros acumulados quando a reserva é realizada**. O valor total pode ser realizado com a baixa ou a alienação do ativo. Entretanto, **parte da reserva pode ser transferida enquanto o ativo é usado pela entidade**. Nesse caso, o valor da reserva a ser transferido é a diferença entre a depreciação baseada no valor contábil do ativo e a depreciação que teria sido reconhecida com base no custo histórico do ativo. **As transferências para lucros acumulados não transitam pelo resultado**.

42. Os efeitos do imposto de renda, se houver, resultantes da reavaliação do ativo imobilizado são reconhecidos e divulgados de acordo com a NBC TG 32 – Tributos sobre o Lucro.

...

Este também é o entendimento dos art. 182 da Lei 6.404/1976, com a redação dada pela 11.638/2007.

Patrimônio Líquido

Art. 182.....

§ 1º. .....

(revogada);

(revogada).

.....

§ 3º. Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, **as contrapartidas de aumentos ou diminuições <u>de valor</u> <u>atribuído a elementos do ativo</u>** (§ 5º. do art. 177, inciso I do caput do art. 183 e § 3º. do art. 226 desta Lei) e do passivo, **em decorrência da sua avaliação a preço de mercado.**

Por outro lado, a NBC TG (R1) - Estrutura Conceitual - Resolução CFC nº. 1.374/2011, que trata da Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis, define como objetivo destas demonstrações:

> Esta Estrutura Conceitual estabelece os conceitos que fundamentam a elaboração e a apresentação de demonstrações contábeis destinadas a usuários externos. A finalidade desta Estrutura Conceitual é:
>
> (a) dar suporte ao desenvolvimento de novas normas, interpretações e comunicados técnicos e à revisão dos já existentes, quando necessário;
>
> (b) dar suporte à promoção da harmonização das regulações, das normas contábeis e dos procedimentos relacionados à apresentação das demonstrações contábeis, provendo uma **base para a redução do número de tratamentos contábeis alternativos permitidos pelas normas**, interpretações e comunicados técnicos;
>
> (c) dar suporte aos órgãos reguladores nacionais;
>
> (d) **auxiliar** os responsáveis pela elaboração das demonstrações contábeis na **aplicação das normas, interpretações e comunicados técnicos e no tratamento** de assuntos que ainda não tenham sido objeto desses documentos;

(e) auxiliar os auditores independentes a formar sua opinião sobre a conformidade das demonstrações contábeis com as normas, interpretações e comunicados técnicos;

(f) auxiliar os usuários das demonstrações contábeis na interpretação de informações nelas contidas, elaboradas em conformidade com as normas, interpretações e comunicados técnicos; e

(g) proporcionar aos interessados informações sobre o enfoque adotado na formulação das normas, das interpretações e dos comunicados técnicos.

...

OB1. O objetivo da **elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro de propósito geral constitui o pilar da Estrutura Conceitual.** Outros aspectos da Estrutura Conceitual – como o conceito de entidade que reporta a informação, as características qualitativas da informação contábil-financeira útil e suas restrições, os elementos das demonstrações contábeis, o reconhecimento, a mensuração, a apresentação e a evidenciação – fluem logicamente desse objetivo.

OB2. O **objetivo do relatório contábil-financeiro de propósito geral (*) é fornecer informações contábil-financeiras** acerca da entidade que reporta essa informação (reporting entity) **que sejam úteis a investidores existentes e em potencial, a credores por empréstimos e a outros credores, quando da tomada decisão ligada ao fornecimento de recursos para a entidade**. Essas decisões envolvem comprar, vender ou manter participações em instrumentos patrimoniais e em instrumentos de dívida, e a oferecer ou disponibilizar empréstimos ou outras formas de crédito.

(*) Ao longo de toda a Estrutura Conceitual, os termos relatório contábil-financeiro e elaboração e divulgação de relatório contábil-financeiro referem-se a informações contábil-

financeiras com propósito geral, a menos que haja indicação específica em contrário.

OB3. Decisões a serem tomadas por investidores existentes e em potencial relacionadas a comprar, vender ou manter instrumentos patrimoniais e instrumentos de dívida dependem do retorno esperado dos investimentos feitos nos referidos instrumentos, por exemplo: dividendos, pagamentos de principal e de juros ou acréscimos nos preços de mercado. Similarmente, decisões a serem tomadas por credores por empréstimos e por outros credores, existentes ou em potencial, relacionadas a oferecer ou disponibilizar empréstimos ou outras formas de crédito, dependem dos pagamentos de principal e de juros ou de outros retornos que eles esperam. **As expectativas de investidores**, credores por empréstimos e outros credores em termos de retorno **dependem da avaliação destes quanto ao montante, tempestividade e incertezas (as perspectivas) associados aos fluxos de caixa futuros de entrada para a entidade**. Consequentemente, investidores existentes e em potencial, credores por empréstimo e outros credores **necessitam de informação para auxiliá-los na avaliação das perspectivas em termos de entrada de fluxos de caixa futuros para a entidade**.

OB4. Para avaliar as perspectivas da entidade em termos de entrada de fluxos de caixa futuros, investidores existentes e em potencial, credores por empréstimo e outros credores necessitam de informação acerca de recursos da entidade, reivindicações contra a entidade, e o quão eficiente e efetivamente a administração da entidade e seu conselho de administração (*) têm cumprido com suas responsabilidades no uso dos recursos da entidade. Exemplos de referidas responsabilidades incluem a proteção de recursos da entidade de efeitos desfavoráveis advindos de fatos econômicos, como,

por exemplo, mudanças de preço e de tecnologia, e a garantia de que a entidade tem cumprido as leis, com a regulação e com as disposições contratuais vigentes. Informações sobre a aprovação do cumprimento de suas responsabilidades são também úteis para decisões a serem tomadas por investidores existentes, credores por empréstimo e outros que tenham o direito de votar ou de outro modo exerçam influência nos atos praticados pela administração.

(*) Ao longo de toda a Estrutura Conceitual, o termo administração refere-se tanto à diretoria executiva quanto ao conselho de administração ou órgãos similares, a menos que haja indicação específica em contrário.

...

OB7. Relatórios contábil-financeiros de propósito geral **não são elaborados para se chegar ao valor da entidade** que reporta a informação; a rigor, **fornecem informação para auxiliar investidores**, credores por empréstimo e outros credores, existentes e em potencial, **a estimarem o valor da** entidade que reporta a informação.

OB8. Usuários primários individuais têm diferentes, e possivelmente conflitantes, desejos e necessidades de informação. Este Conselho Federal de Contabilidade, ao levar à frente o processo de produção de suas normas, irá procurar proporcionar **um conjunto de informações que atenda às necessidades do número máximo de usuários** primários. Contudo, a concentração em necessidades comuns de informação **não impede** que a entidade que reporta a informação preste informações adicionais que sejam **mais úteis a um subconjunto particular de usuários** primários.

...

QC12.Os relatórios contábil-financeiros representam um fenômeno econômico em palavras e números. Para ser útil, a

> informação contábil-financeira não tem só que representar um fenômeno relevante, mas tem **<u>também que representar com fidedignidade o fenômeno que se propõe representar</u>**. Para ser representação perfeitamente fidedigna, a realidade retratada precisa ter três atributos. Ela **tem que ser <u>completa, neutra</u> e livre de erro**. É claro, a perfeição é rara, se de fato alcançável. O objetivo é maximizar referidos atributos na extensão que seja possível. (destaquei e grifei)

Dispõe ainda:

> 4.55. Um número variado de bases de mensuração é empregado em diferentes graus e em variadas combinações nas demonstrações contábeis. Essas bases incluem o que segue:
>
> **(a) Custo histórico**. Os ativos são registrados pelos montantes pagos em caixa ou equivalentes de caixa ou pelo valor justo dos recursos entregues para adquiri-los na data da aquisição. Os passivos são registrados pelos montantes dos recursos recebidos em troca da obrigação ou, em algumas circunstâncias (como, por exemplo, imposto de renda), pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa se espera serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações.
>
> **(b) Custo corrente**. Os ativos são mantidos pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa que teriam de ser pagos se esses mesmos ativos ou ativos equivalentes fossem adquiridos na data do balanço. Os passivos são reconhecidos pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que se espera seriam necessários para liquidar a obrigação na data do balanço.
>
> **(c) Valor realizável** (valor de realização ou de liquidação). Os ativos são mantidos pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa que poderiam ser obtidos pela sua venda em forma

ordenada. Os passivos são mantidos pelos seus montantes de liquidação, isto é, pelos montantes em caixa ou equivalentes de caixa, não descontados, que se espera serão pagos para liquidar as correspondentes obrigações no curso normal das operações.

**(d) Valor presente**. Os ativos são mantidos pelo valor presente, descontado, dos fluxos futuros de entradas líquidas de caixa que se espera seja gerado pelo item no curso normal das operações. Os passivos são mantidos pelo valor presente, descontado, dos fluxos futuros de saídas líquidas de caixa que se espera serão necessários para liquidar o passivo no curso normal das operações.

...

A **reavaliação ou a atualização de ativos e passivos dão margem a aumentos ou a diminuições do patrimônio líquido**. Embora tais aumentos ou diminuições se enquadrem na definição de receitas e de despesas, sob certos conceitos de manutenção de capital eles não são incluídos na demonstração do resultado. Em vez disso, tais itens **são incluídos no patrimônio líquido como ajustes para manutenção do capital ou reservas de reavaliação**. Esses conceitos de manutenção de capital estão expostos nos itens 4.57 a 4.65 desta Estrutura Conceitual.

...

4.64. De acordo com o conceito de manutenção do capital físico, quando o capital é definido em termos de capacidade física produtiva, o lucro representa o aumento desse capital ao longo do período. Todas **as mudanças de preços afetando ativos e passivos da entidade são vistas, nesse conceito**, como mudanças na mensuração da capacidade física produtiva da entidade. **Assim sendo, devem ser tratadas como ajustes para manutenção do capital, que são parte do patrimônio líquido, e não como lucro**.

> 4.65. A seleção das bases de mensuração e do conceito de manutenção de capital é que determina o modelo contábil a ser utilizado na elaboração das demonstrações contábeis. Diferentes modelos contábeis apresentam diferentes graus de relevância e confiabilidade e, como em outras áreas, a administração deve buscar o equilíbrio entre a relevância e a confiabilidade. Esta Estrutura Conceitual é aplicável ao elenco de modelos contábeis e fornece orientação para elaboração e apresentação das demonstrações contábeis elaboradas conforme o modelo escolhido. No momento presente, não é intenção do CFC eleger um modelo em particular a não ser em circunstâncias excepcionais. Essa intenção será, contudo, revista vis-à-vis os desenvolvimentos que forem sendo observados no mundo.

Assim, nos parece cristalino que a avaliação de bens integrantes do ativo imobilizado não só pode, como deve, ser periodicamente efetuada, quando houver relevante discrepância entre os registros contábeis e os valores de efetiva recuperação, em nome da adequada expressão monetária do patrimônio;

Passemos a analisar a exigência do NBC-TG 27, de que haja permissão legal, para se proceder a avaliação;

A Constituição Federal do Brasil, no seu art. 1º., dispõe que a República Federativa do Brasil, constitui-se em Estado Democrático de Direito e, no seu art. 5º[5]., trata dos direitos garantias individuais, dispondo que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, sem previsão expressa de Lei;

Isto quer dizer que, para os particulares – pessoas naturais e jurídicas de direito privado – tudo é permitido senão for expressamente proibido pela Lei;

Não se encontra na legislação brasileira, qualquer proibição expressa ou tácita de se proceder avaliação de bens de pessoas jurídicas, quer para fins de adequação da expressão de seu patrimônio, quer para os fins previstos pela consulente;

Assim, nos parece cristalino que a avaliação de bens integrantes do ativo imobilizado não só pode, como deve, ser periodicamente efetuada, quando houver relevante discrepância entre os registros contábeis e os valores de efetiva recuperação, em nome da adequada expressão monetária do patrimônio;

Passemos a analisar a exigência do NBC-TG 27, de que haja permissão legal, para se proceder a avaliação;

A Constituição Federal do Brasil, no seu art. 1º., dispõe que a República Federativa do Brasil, constitui-se em Estado Democrático de Direito e, no seu art. 5º.[3], trata dos direitos garantias individuais, dispondo que ninguém é obrigado a fazer ou deixar de fazer algo, sem previsão expressa de Lei;

Isto quer dizer que, para os particulares – pessoas naturais e jurídicas de direito privado – tudo é permitido senão for expressamente proibido pela Lei;

Não se encontra na legislação brasileira, qualquer proibição expressa ou tácita de se proceder avaliação de bens de pessoas jurídicas, quer para fins de adequação da expressão de seu patrimônio, quer para os fins previstos pela consulente;

Também já consultamos ao Conselho Federal de Contabilidade, que não respondeu até o presente momento, onde, na legislação, consta a proibição expressa de se fazer avaliações do patrimônio e seus respectivos registros contábeis, somente referindo-se à suposta revogação da reserva de reavaliação, prevista no art. 183 da Lei 6.404/1976, pela Lei 11.638/2007;

Se verificarmos no art. 10, da Lei 11.638/2007, inexiste tal revogação: "*Art. 10. Ficam revogadas as alíneas c e d do § 1º. do art. 182 e o § 2º do art. 187 da Lei*

---

[3] Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:
I - ...
II - ninguém será obrigado a fazer ou deixar de fazer alguma coisa senão em virtude de lei;

*nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976.";*

Ao contrário da alardeada proibição, o art. 8º. da Lei 6.404/1976[6], dispõe claramente que a integralização de capital, quando efetuada com bens e direitos, somente poderá ser aprovada pela Assembleia Geral se precedida de laudo técnico de avaliação;

Ora, se o bem for avaliado em valor superior ao registrado na contabilidade do subscritor, obrigatório o reconhecimento da diferença em seu patrimônio, por exigência não só de ordem técnica, mas por interferir diretamente nos interesses e direitos de sócio/acionista, credores, entre outros usuários das demonstrações contábeis, por isso a permissão prevista no art. 182, § 3º.;

---

[6] Art. 8º A avaliação dos bens será feita por 3 (três) peritos ou por empresa especializada, nomeados em assembléia-geral dos subscritores, convocada pela imprensa e presidida por um dos fundadores, instalando-se em primeira convocação com a presença de subscritores que representem metade, pelo menos, do capital social, e em segunda convocação com qualquer número.

§ 1º Os peritos ou a empresa avaliadora deverão apresentar laudo fundamentado, com a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados, e estarão presentes à assembléia que conhecer do laudo, a fim de prestarem as informações que lhes forem solicitadas.

§ 2º Se o subscritor aceitar o valor aprovado pela assembléia, os bens incorporar-se-ão ao patrimônio da companhia, competindo aos primeiros diretores cumprir as formalidades necessárias à respectiva transmissão.

§ 3º. Se a assembléia não aprovar a avaliação, ou o subscritor não aceitar a avaliação aprovada, ficará sem efeito o projeto de constituição da companhia.
§ 4º. Os bens não poderão ser incorporados ao patrimônio da companhia por valor acima do que lhes tiver dado o subscritor.
§ 5º. Aplica-se à assembléia referida neste artigo o disposto nos §§ 1º e 2º do artigo 115.
§ 6º. Os avaliadores e o subscritor responderão perante a companhia, os acionistas e terceiros, pelos danos que lhes causarem por culpa ou dolo na avaliação dos bens, sem prejuízo da responsabilidade penal em que tenham incorrido; no caso de bens em condomínio, a responsabilidade dos subscritores é solidária

Vale ainda lembrar que a assembleia poderá aprovar valor inferior ao do laudo de avaliação, para fins de integralização de capital, que sendo aceito pelo subscritor, valerá para fins de realização; isto exigirá que os registros contábeis avaliados sejam novamente trazidos a valor de realização, através do *impairment;*

Este também é o entendimento de orientações exaradas por páginas especializadas em matéria contábil[7]:

> REAVALIAÇÃO DE BENS IMÓVEIS
> AJUSTES AO VALOR DE MERCADO
>
> A partir de 01.01.2008, serão classificadas como Ajustes de Avaliação Patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuído a elementos do ativo e do passivo, em decorrência da sua avaliação a preço de mercado, conforme
> § 3º do artigo 182 da Lei 6.404/1976.
>
> BASE LEGAL PARA O PROCEDIMENTO DE AVALIAÇÃO DE BENS
>
> Nas operações de incorporação, fusão e cisão, realizadas entre partes independentes e vinculadas à efetiva transferência de controle, os ativos e passivos da sociedade

[7] http://www.portaltributario.com.br/guia/reavaliacao.html

a ser incorporada ou decorrente de fusão ou cisão serão contabilizados pelo seu valor de mercado (§ 3 do artigo 226 da Lei 6.404/1976).

EXTINÇÃO DA RESERVA DE REAVALIAÇÃO A PARTIR DE 01.01.2008

Até 31.12.2007, admitia-se a possibilidade de avaliarem os ativos de uma companhia pelo seu valor de mercado, em contrapartida a uma Reserva de Reavaliação. Na reavaliação abandonava-se o custo do bem original, corrigido monetariamente até 31.12.1995, e utilizava-se o novo valor econômico do ativo, obtido a partir de um laudo de avaliação.

A partir de 01.01.2008, a Reserva de Reavaliação foi extinta, por força da Lei 11.638/2007.

Os saldos existentes nas reservas de reavaliação deverão ser mantidos até a sua efetiva realização ou estornados até o final do exercício social de 2008.

O LAUDO DE AVALIAÇÃO

Conforme artigo 8º da Lei 6.404/1976, o laudo, para se proceder à avaliação de bens pelo valor de mercado, é elaborado por três peritos, ou então por uma empresa especializada, nomeados em Assembléia.

Respectivo laudo deverá conter a indicação dos critérios de avaliação e dos elementos de comparação adotados e instruído com os documentos relativos aos bens avaliados.

É necessário, ainda, que os peritos estejam presentes à Assembleia que conhecer do laudo, a fim de prestarem as informações que lhes forem solicitadas.

CONTABILIZAÇÃO DO LAUDO DE AVALIAÇÃO

A partir de 01.01.2008, a contabilização dos valores de avaliação patrimonial deve seguir o artigo 182, § 3º da Lei 6.404/1976:

"Serão classificadas como ajustes de avaliação patrimonial, enquanto não computadas no resultado do exercício em obediência ao regime de competência, as contrapartidas de aumentos ou diminuições de valor atribuído a elementos do ativo (§ 5º do art. 177, inciso I do caput do art. 183 e § 3º do art. 226 desta Lei) e do passivo, em decorrência da sua avaliação a preço de mercado."

Como não existe proibição legal societária ou contábil, resta, então, vermos os aspectos tributários;

A 6ª. Região da Receita Federal do Brasil, em 2009, antes do NBC-TG MPE, exarou solução de consulta infundada e equivocada, afirmando que, com a extinção da conta reserva de reavaliação prevista no art. 183 da Lei 6.404/1976, está proibida a avaliação de bens no Brasil;

Referida solução de consulta contraria a legislação em vigor (art. 8º. e 182, § 3º. da Lei 6.404/1976), o Decreto-lei 1.598/1977 e o Decreto 3.000/1999, que aprovou o RIR - Regulamento do Imposto de Rend e as próprias orientações do Manual da Declaração de Imposto de Renda Pessoa Jurídica[8] e o Perguntas e Respostas, ambos disponíveis na página da Secretaria:

> 025. O art. 4º, da Lei nº. 9.959, de 2000, dispõe que a contrapartida da reavaliação de quaisquer bens da pessoa jurídica somente pode ser computada em conta de resultado ou na determinação do lucro real e da base de cálculo da CSLL, quando ocorrer a efetiva realização do bem reavaliado. Essa disposição ampliou a possibilidade de constituição de reavaliação sobre outras espécies de bens que não aqueles classificados no ativo imobilizado da entidade?
> Não. A possibilidade de constituição de reservas de reavaliação sobre outras espécies de bens sempre existiu, uma vez que sua base legal era a Lei nº 6.404, de 1976, em seus arts. 8º. e 182, § 3º.
>
> Ocorre que, antes do advento das disposições do art. 4º., da Lei nº 9.959, de 2.000, a reavaliação de quaisquer bens que não fossem classificados no ativo imobilizado da entidade deveria ser oferecida à tributação, porque, quando de sua constituição, não havia previsão legal amparando o diferimento da contrapartida da reavaliação registrada no patrimônio líquido ou no resultado.

---

[8] Linha 37A/39 - (-)Ajustes às Normas Internacionais de Contabilidade: Informar, nesta linha, o saldo das contrapartidas de aumento de valor atribuídos a elementos do passivo ou de diminuições de valor atribuídos a elementos do ativo, em decorrência da sua avaliação a valor justo, nos casos previstos na Lei n° 6.404, de 1976, ou, em normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, com base na competência conferida pelo § 3°. do art. 177 desta mesma Lei.

Também era oferecida à tributação, por se considerar realizada a reserva de reavaliação de bens classificados no imobilizado, quando de sua capitalização (exceto bens imóveis e direitos de exploração de patentes).

Com as alterações introduzidas pela Lei nº. 9.959, de 2000, art. 4º., a contrapartida da reavaliação efetuada somente pode ser oferecida à tributação, quer pelo reconhecimento em conta de resultado, quer pela adição ao lucro líquido para fins de apuração do lucro real, por ocasião de sua efetiva realização.

A efetiva realização do bem se dá no período em que ocorrer:

alienação, sob qualquer forma;

depreciação, amortização ou exaustão; e

baixa por perecimento.

Notas:

O § 3º. do art. 182 da Lei nº 6.404, de 1976, teve sua redação alterada pela Lei nº 11.638, de 2007. **Com essa alteração, a empresa não mais poderá registrar valores na conta de reserva de reavaliação. <u>Em seu lugar, foi criada a conta de "ajustes de avaliação patrimonial</u>**"; (destaquei e grifei)

Em face do contido no item anterior, o saldo existente na conta de reserva de reavaliação deveria ser mantido até a sua efetiva realização, ou estornado até 31 de dezembro de 2008.

Normativo: Lei das S.A. - Lei nº 6.404, de 1976, arts. 8º e 182; Lei nº 9.959, de 2000, art. 4º.; e RIR/1999, art. 436, caput.

Com a devida *vênia,* a 6ª. Região Fiscal extrapolou a sua competência, revogando, através de solução de consulta, disposições legais (Dl.1.598/1977, Lei 6.404/1976, Dec. 3.000/1999) e constitucionais (art. 5º., II), o que somente pode ser feito mediante atos do Congresso Nacional;

Além disso, a Interpretação Técnica do NBC-TG - INBC-TG 10 dispõe:

IMOBILIZADO

Com a promulgação da Lei nº 11.638, de 28 de dezembro de 2007, que introduziu diversas alterações na parte contábil da Lei n° 6.404/76, as entidades devem efetuar, periodicamente, análise sobre a recuperação dos valores registrados no imobilizado, a fim de que sejam ajustados os critérios utilizados para a determinação da vida útil estimada e para o cálculo da depreciação. Essa previsão está contida no § 3º. do art. 183 da Lei n° 6.404/76, que também trata da revisão dos itens do intangível.

O Pronunciamento NBC-TG 13 - Adoção Inicial da Lei nº 11.638/07 e da Medida Provisória nº 449/08 determinou, em seu item 54, um prazo para que as entidades pudessem providenciar a primeira revisão prevista na Lei da seguinte forma:

"54. Neste momento de transição, o presente Pronunciamento excepciona que a primeira das análises periódicas referidas no item anterior produza efeitos contábeis até o término do exercício que se iniciar a partir de 1º de janeiro de 2009."

No item 139 da Orientação ONBC-TG 02 - Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008, o NBC-TG estabeleceu o seguinte:

"139. O NBC-TG emitirá seu Pronunciamento Técnico NBC-TG 27 – Imobilizado em 2009 **e recomendará aos reguladores a sua aplicação em 2010**. Com isso, ainda podem ser utilizadas no exercício social de 2008 as taxas que a empresa vinha normalmente utilizando, permitida, naturalmente, as mudanças por revisão de estimativas ou correção de erros. Mas, quando da adoção das novas regras em 2010, os efeitos do exercício social de 2009 deverão ser calculados para fins comparativos.

Assim, sugerem-se controles para a implantação em breve desses novos procedimentos."

Com isso, a obrigação da revisão periódica determinada pelo Pronunciamento Técnico NBC-TG 13, item 54, a ser efetuada durante o exercício social iniciado a partir de 1o de janeiro de 2009, cuja aplicação em 2009 foi excepcionalizada, deverá ser efetuada na abertura do exercício social iniciado a partir de 1º. de janeiro de 2010.

**8. Nessa data também deverão ser efetuados os ajustes ao custo atribuído (deemed cost) pelo valor justo tratados nesta Interpretação e no Pronunciamento Técnico NBC-TG 37 e, como decorrência, no Pronunciamento Técnico NBC-TG 43**.

Para efeitos comparativos, a não ser que **haja evidência forte de que o valor justo desses ativos na abertura do exercício social** iniciado a partir de 1º. de janeiro de 2009, diminuído da depreciação contabilizada nesse exercício, **seja significativamente diferente do valor justo apurado na abertura do exercício social a ser iniciado a partir de 1º. de janeiro de 2010**, e que os efeitos dessa diferença sejam relevantes e possam induzir o usuário a erro, poderá ser admitido esse valor como valor justo na abertura do exercício social dessa demonstração comparativa.

Vale ainda, lembrar que os CPCs mencionados são obrigatórios somente para a companhias abertas e empresas de grande porte, não sendo este o caso da consulente, que, contudo, pode adotá-los por opção.

Destarte, as alterações na Lei 6.404/1976 somente lhe serão aplicáveis quando aprovadas pela Assembleia Geral.

Enquanto isto inocorrer, continua sendo regida pelo Código Civil Brasileiro e, tributariamente, pelo Decreto 3.000/1999, que em seus art. 436 e seguintes, regulamenta o tratamento fiscal da reserva de reavaliação das demais sociedades não anônimas (simples, limitadas, entre outras);

O que se exige é que os laudos de avaliação sejam efetuados em consonância com o art. 8º. da Lei 6.404/1976 e aprovados pela Assembleia de quotistas, entre outras providencias;

Para fins contábeis, está sujeita às disposições do NBC-TG 1.000 PME - CONTABILIDADE PARA PEQUENAS E MÉDIAS EMPRESAS, que define:

> P6 O CPC está emitindo em separado este Pronunciamento Técnico PME para aplicação às demonstrações contábeis para fins gerais de empresas de pequeno e médio porte (PMEs), conjunto esse composto por sociedades fechadas e sociedades que não sejam requeridas a fazer prestação pública de suas contas.
> Este Pronunciamento é denominado: Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas (PMEs).

P7 O termo empresas de pequeno e médio porte adotado neste Pronunciamento não inclui (i) as companhias abertas, reguladas pela Comissão de Valores Mobiliários – CVM; (ii) as sociedades de grande porte, como definido na Lei nº. 11.638/07; (iii) as sociedades reguladas pelo Banco Central do Brasil, pela Superintendência de Seguros Privados e outras sociedades cuja prática contábil é ditada pelo correspondente órgão regulador com poder legal para tanto. Ver Seção 1.

35.10 A entidade pode usar uma ou mais das seguintes isenções na elaboração de suas primeiras demonstrações contábeis que se adequarem a este Pronunciamento: (a) *Combinação de negócios*. A entidade, que adotar pela primeira vez a este Pronunciamento, não deve aplicar a Seção 19 Combinação de Negócios e Ágio por Expectativa de Rentabilidade Futura (*Goodwill*) para as combinações de negócios que foram efetivadas antes da data de transição para este Pronunciamento.

(b) *Transações de pagamento baseado em ações*. A entidade que adotar pela primeira vez este Pronunciamento não necessita aplicar a Seção 26 Pagamento Baseado em Ações para os títulos patrimoniais que foram concedidos antes da data de transição para este Pronunciamento, ou para os passivos provenientes de transações de pagamento baseado em ações que foram liquidados antes da data de transição para este Pronunciamento.

(c) *Custo atribuído*. A entidade que adotar este Pronunciamento pela primeira vez pode optar por mensurar

o ativo imobilizado ou a propriedade para investimento, na data de transição para este Pronunciamento, pelo seu valor justo e utilizar esse valor justo como seu custo atribuído nessa data. Para isso a entidade deve observar a Interpretação Técnica INBC-TG 10 – Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPCs 27, 28, 37 e 43.

(d) *Reavaliação como custo atribuído*. A entidade pode usar reavaliação efetuada quando permitida legalmente para fins de custo atribuído.

(e) ...

## II - DA ATUALIZAÇAO MONETÁRIA DO CAPITAL

### CONSIDERAÇÕES GERAIS

A NBC T 10.08 estabeleceu critérios e procedimentos específicos de avaliação, de registro das variações patrimoniais e das estruturas das demonstrações contábeis e as informações mínimas a serem incluídas nas notas explicativas para as Entidades Cooperativas.

Quando, concretamente, a lei dispuser diferentemente da norma, o profissional deve observar a ordem legal, em seu trabalho, contudo, deve se manter atento para que os ajustes decorrentes da observação legal não interfira na qualidade e transparência das demonstrações contábeis, tampouco permitam o favorecimento de apurações de situações patrimoniais, econômicas e financeiras que desatendam aos princípios fundamentais de contabilidade, ou ainda, que venham a causar prejuízo aos usuários das referidas demonstrações, tampouco ao patrimônio individual dos associados, o que contrariará as disposições das demais

NBC-TGs, em especial as que dispõem sobre as características das informações contábeis

Em face do interesse público da atividade exercida pela Entidade Cooperativa, em especial quanto às regularidade e legalidade de seus procedimentos, visando eliminar riscos de utilização do tipo societário para atos que possam prejudicar o patrimônio de associados, o que determinará responsabilidade civil aos administradores (CCB art. 1009) e contadores (Código de Defesa do Consumidor e Código Civil Brasileiro) os registros contábeis devem apresentar transparência máxima e considerar os conceitos e princípios doutrinários, para que suas informações reflitam adequadamente as posições patrimoniais, econômicas e financeiras, na forma prevista na NBC-TGs, em especial visando garantir que seus associados apreendam as informações e possam, conscientemente, deliberar sobre as demonstrações contábeis quando reunidos em Assembleia Geral.

Dispõe a NBC-T 10.8, com a redação ainda vigente:

> 10.8.1.10 – A responsabilidade do associado, para fins de rateio dos dispêndios, perdura para os demitidos, eliminados ou excluídos, até quando aprovadas as contas do exercício social em que se deu o desligamento. Em caso de sobras ou perdas, aplicam-se as mesmas condições.
>
> ...
>
> 10.8.2.10 – As provisões e as contingências serão registradas em conta de resultado e, em contrapartida, no Passivo,

**DOS JUROS SOBRE O CAPITAL SOCIAL**

Os juros sobre o capital social realizado, previstos no § 3º. do art. 24 da Lei 5.764/71, devem ser provisionados mensalmente pelas sociedades cooperativas, consoante percentual definido pelo Conselho de Administração, que poderá ou não ser referendado pela Assembleia Geral e integrarão os dispêndios financeiros, visando remunerar os valores capitalizados. **Estes juros não se confundem com aqueles incidentes sobre o capital próprio, tratados no art. 347 do RIR/1999, cujas base e percentuais são diferentes.**

**DA CORREÇÃO MONETÁRIA DO CAPITAL SOCIAL REALIZADO**

Inobstante o plano real ter reduzido de forma relevante os índices inflacionários no País, a perda do poder aquisitivo da moeda nacional persiste. Para manter o poder aquisitivo dos valores do capital investido pelos sócios e acionistas, foi autorizado às empresas em geral, deduzir como despesas operacionais, juros incidentes sobre o capital próprio, representado contabilmente pelo Patrimônio Liquido,

As sociedades cooperativas, em face de dispositivos do parágrafo 3º..do art. 24, e princípios doutrinários, em especial o disposto no art. 37, ambos da Lei 5764/71, não podem remunerar o capital de seus cooperados além de juros anuais de até 12% ao ano.

É usual no meio cooperativista registrar estes juros em conta de reserva posteriormente adicionados ao capital social integralizado pelos cooperados. Assim, o poder aquisitivo do capital social não é preservado, determinando que o valor da inflação seja transferido do patrimônio de um sócio para outro, contrariando a lógica do art. 37 da lei cooperativista.

Por outro lado, dispõe a NBC-T 10.8:

> 10.8.1.11 – Os elementos do patrimônio das Entidades Cooperativas serão atualizados monetariamente na forma prevista na Resolução CFC n.º 900, de 22 de março de 2001,

e legislações posteriores.

A Resolução CFC 900/2001 foi revogada, contudo seus conceitos continuam vigentes nas disposições que tratam de ajustes a valor presente ou avaliação a valor justo.

As entidades cooperativas, fundamentadas no artigo 1009 do Código Civil Brasileiro, art. 24, § 3o. e 37, 79, 80, 83 e 89 da Lei 5.764/71, demais princípios doutrinários cooperativistas e contábeis devem reconhecer os efeitos inflacionários nas demonstrações contábeis, tanto nos registros e demonstrações, como destacados em nas notas explicativas que passam a valer para fins societários após aprovação pela Assembleia Geral, para eliminar atual distorção e transferência indevida, e até ilegal, de capital entre associados.

Referidos ajustes devem ser reconhecidos mediante retenções de sobras para constituição de reserva, posteriormente incorporada ao capital social dos cooperados, após alteração estatutária e deliberação assemblear.

Contudo, a COOPERATIVA deixou de fazer essas provisões e reservas, mas poderá ajustar os procedimentos, atualizando monetariamente o capital de seus associados. Isto depende de decisão administrativa que deverá ser referendada pela Assembleia Geral.

Os valores se constituem perdas inflacionárias, portanto dispêndios financeiros que podem e devem ser absorvidas pela reserva legal (fundo de reserva), visto que a Cooperativa já extinguiu seus saldos de reservas de sobras inflacionárias.

A inadequação de procedimentos decorre da proibição legal de efetuar a correção monetária do balanço, que tem determinado a transferência indevida de parte do valor do capital social de cooperados e das reservas da Cooperativa, para o patrimônio dos associados que operam com a sociedade.

Referida transferência origina-se na ausência do registro das perdas do poder aquisitivo da moeda, em face da inflação acumulada a partir de 31 de dezembro de 1995, que afetam de maneira relevante o resultado apurado pela Cooperativa, aumentando indevidamente as sobras.

Para atender aos conceitos científicos de lucros (ver NBC-TG Estrutura Conceitual Básica) - no caso cooperativista – sobras - torna-se obrigatória a confrontação entre ingressos (rendas) e dispêndios (consumo de capital para obter as rendas) e para apurar a parcela distribuível, devemos recompor o *status* inicial, isto é, a sobra se origina somente depois de reposto o capital inicial, inclusive em seu poder aquisitivo.

Destarte a atualização dos valores das contas não monetárias, assim entendidas as que deixam de representar bens e direitos com valor de face, escritural, a exemplo de estoques, despesas antecipadas, imobilizados, patrimônio líquido, entre outros, determina inadequação na apuração de resultados. Este procedimento já é consagrado entre as companhias de capital aberto, estendido às sociedades que se enquadrem como de grande porte, pela permissão de se fazer ajustes patrimoniais a valores presente e/ou justo (lei 11.638/2007); e também, pelo reconhecimento de juros sobre o capital próprio, fundamentado na variação da Taxa de Juros de Longo Prazo – TJLP.

Assim, o cooperativismo ao desconsiderar os efeitos da inflação sobre o patrimônio inicial, determina apuração de resultados que deixam de refletir adequadamente o desempenho econômico das cooperativas, determinando apuração de sobras e lucros (atos não cooperativos) em valor superior ao efetivo, ou subestima perdas e prejuízos, distorcendo suas distribuição e analises.

Por outro lado, em face da forma de distribuição de resultados nas sociedades cooperativas serem proporcionais as operações e não ao capital social aportado, ao deixar de corrigir as demonstrações contábeis, o valor correspondente à inflação é retirado de referido capital e transferido para o resultado do exercício, determinando sua redistribuição aos cooperados que operaram no período,

determinando, em nossa opinião, enriquecimento sem causa, prática proibida pelo conjunto da legislação em vigor, já a partir da Constituição Federal de 1988, passando pelos Códigos Civil, Tributário e Penal.

Conforme já pacificou a jurisprudência, a correção monetária não significa ganho, mas recomposição de poder aquisitivo, é diferente de juros que visam remunerar o capital. É precisamente isto que menciona o princípio contábil da correção monetária, que era claramente disposto na Res.750/1993 do CFC:

> …
>
> II – **para que a avaliação do patrimônio possa manter os valores das transações originais (art. 7º), é necessário atualizar sua expressão formal em moeda nacional,** a fim de que permaneçam substantivamente corretos os valores dos componentes patrimoniais e, por consequência, o do Patrimônio Líquido;
>
> III – **a atualização monetária não representa nova avaliação, mas, tão-somente, o ajustamento dos valores originais** para determinada data, mediante a aplicação de indexadores, ou outros elementos aptos a traduzir a variação do poder aquisitivo da moeda nacional em um dado período. (destacamos)

Com a revogação da Res.750/1993, os conceitos foram incluídos no de custo histórico como base de registro e avaliação, esparso em várias normas contábeis, valendo destacar a NBC-TG - Estrutura Conceitual Básica:

> 4.57. O conceito de **capital financeiro (ou monetário)** é adotado pela maioria das entidades na elaboração de suas demonstrações contábeis. De acordo com o conceito de

> capital financeiro, tal como **<u>o dinheiro investido ou o seu poder de compra investido</u>**, o capital é sinônimo de ativos líquidos ou patrimônio líquido da entidade. Segundo o conceito de capital físico, tal como capacidade operacional, o capital é considerado como a capacidade produtiva da entidade baseada, por exemplo, nas unidades de produção diária.
>
> 4.59. Os conceitos de capital mencionados no item 4.57 dão origem aos seguintes conceitos de manutenção de capital:
>
> (a) Manutenção do capital financeiro. De acordo com esse conceito, o **lucro é considerado auferido somente se o montante financeiro (ou dinheiro) dos ativos líquidos no fim do período exceder o seu montante financeiro (ou dinheiro) no começo do período**, depois de excluídas quaisquer distribuições aos proprietários e seus aportes de capital durante o período. A manutenção do capital financeiro pode ser medida em qualquer unidade monetária nominal ou em unidades de poder aquisitivo constante. (destaquei e grifei)

O mesmo efeito acontece nas contas de reservas da cooperativa: o valor inerente à perda de poder aquisitivo deixa de ser trazido para a referida reserva, incorporando sobras distribuídas somente aos cooperados que com ela operaram no período. Em princípio, isto pode ser benéfico, contudo contraria ao principio da equidade de tratamento dos sócios (art.37 da lei 5.762/1971) e caracteriza distribuição de benefícios além daqueles previstos na legislação societária (proibido pelo § 3º. do art. 24). Em nossa opinião, permanece inafastada a possibilidade de surgirem inclusive, contingências fiscais em face das disposições dos artigos 182 e 464 do RIR/99 – Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto 3000/99:

Art. 182. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro (Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, art. 3º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 69).

§ 1º **É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado** (Lei nº 5.764, de 1971, art. 24, § 3º).

§ 2º A inobservância do disposto no parágrafo anterior **importará tributação dos resultados,** na forma prevista neste Decreto.

...

Art. 464. Presume-se distribuição disfarçada de lucros no negócio pelo qual a pessoa jurídica (Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, art. 60, e Decreto-Lei nº 2.065, de 1983, art. 20, inciso II):

I - aliena, por valor notoriamente inferior ao de mercado, bem do seu ativo a pessoa ligada;

II - adquire, por valor notoriamente superior ao de mercado, bem de pessoa ligada;

**III - perde, em decorrência do não exercício de direito à aquisição de bem e em benefício de pessoa ligada, sinal, depósito em garantia ou importância paga para obter opção de aquisição**;

IV - transfere a pessoa ligada, sem pagamento ou por valor inferior ao de mercado, direito de preferência à subscrição de valores mobiliários de emissão de companhia;

V - paga a pessoa ligada, aluguéis, royalties ou assistência técnica em montante que excede notoriamente ao valor de mercado;

**VI - realiza com pessoa ligada qualquer outro negócio em condições de favorecimento, assim entendidas condições mais vantajosas para a pessoa ligada do que as que prevaleçam no mercado ou em que a pessoa jurídica contrataria com terceiros.**" (destaques nossos

Já escrevi no meu livro Manual de Contabilidade de Sociedades Cooperativas (Mandamentos, 2004) :

Além disto, no primeiro exemplo, a perda do poder aquisitivo da moeda sobre o capital social foi repassada aos cooperados tomadores/aplicadores de recursos, indevidamente, caracterizando enriquecimento ilícito, contrariando o que ensina Waldírio Bulgarelli, 1998; p.214 a 225.

*Com efeito – e sempre temos posto esse ponto em evidencia em nossos trabalhos sobre o cooperativismo, é manifesto que a ignorância sobre as características e a conformação jurídica das sociedades cooperativas tem sido a responsável por inúmeras incompreensões e até erros de apreciação que se notam na marcha histórica do sistema cooperativista entre nós.*

*Prova disto é que a cobrança da correção monetária sobre as cotas-partes de capital de associada de uma cooperativa, deixe de ser simples problema de aferição – em que no máximo se discutiria a aplicação dos vários índices adotados pelo Governo ao longo do*

*tempo – para se tornar, aparentemente, ao menos, complicada em que são invocados conceitos e apreciações equivocados, grande número até com um ar enganoso de autoridade, reveladores, afinal, do aventado e reconhecido desconhecimento sobre as cooperativas e suas peculiaridades.*

*2. Ora,* ***é incrível imaginar****, numa economia inflacionada como a nossa, que chegou a 50% por mês (e note-se que escrevemos poucos dias após a implantação da nova moeda, o real, que intencionalmente pretende expurgar a inflação...),* ***que qualquer montante financeiro aplicado – não importando aonde e para que fim – possa deixar de ser corrigido****. ...*

*Tudo isto até aqui dito para que bem se compreenda que as sociedades cooperativas por estarem reguladas por lei específica, hoje, a 5.764/71,* ***não deixam de estar sujeitas às normas sobre política econômica e aos seus efeitos, sendo deles talvez o mais contundente o da inflação. ...***

*Mas se for possível apontar um aspecto assemelhado entre as cooperativas e as associações (de fins econômicos ou não) seria a de que os sócios ao aportarem o seu capital o fazem como investimento ... como nas cooperativas, os associados pagam pelas despesas decorrentes dos serviços utilizados, conforme, alias, dispõe a Lei cooperativista, e assim o capital permanece íntegro, com suas funções plenas: a de garantia dos credores e de base patrimonial, tendo em contrapartida a conta de CAPITAL, inserido sob o item das contas NÃO EXIGÍVEIS (sic), e portanto,* ***obrigatoriamente corrigida.***

*...Alguns pontos ficaram claros após essa já hoje longa* ***experiência em termos de correção monetária do capital revertida aos cooperados.*** *Primeiro de que o* ***capital aportado pelos cooperados***

***destina-se à base patrimonial das cooperativas**; segundo que as cooperativas **sempre criaram reservas necessárias** para suprir a devolução do capital do associado que se retira, tendo, em algumas mesmo estabelecido a cláusula de salvaguarda, de pagamento em **prestações**, embora **também corrigidas**; terceiro que o capital não se confunde com o pagamento de despesas para cobrir custos dos serviços prestados, o que é feito separadamente e em relação às operações de cada associado; quarto, de que **as cooperativas sempre estiveram conscientes do direito do cooperado se retirar, e da obrigação delas de reembolsarem o capital aportado pelos retirantes, <u>devidamente corrigido</u>.***

*... **Temos para nós que o simples pagamento do valor nominal do capital do cooperado retirante ofende o seu direito de ver corrigido esse capital, e não desonera a cooperativa da obrigação de pagar-lhe o quantum relativo à correção**. Trata-se daquele direito que acompanha o associado, mesmo após ter-se desligado, direito esse já qualificado como decorrente de uma raiz social.*

*Por outro lado, pode-se pensar também –**como muitos pregam com acerto – que há aqui uma das espécies de enriquecimento indevido, usufruindo os demais associados de um valor que não lhes pertence,** e de poder, tal seja o momento e a forma de liquidação, dele se apropriarem definitivamente**"**.* (todos os destaques são nossos)

Este efeito é específico para as sociedades cooperativas, visto que as demais sociedades que distribuem resultados, o fazem proporcionalmente ao capital social e participação no patrimônio liquido. Desta forma, as autoridades governamentais e comunidade contábil têm deixado de dar a importância devida ao fato, por tratar-se de inadequação localizada, transferindo aos profissionais atuantes na área

cooperativista e aos próprios representantes do segmento, a responsabilidade pela busca de alternativas capazes de eliminar referidos efeitos. Isto deve ser objeto de Intepretação Técnica específicas das NBC-T 10.8 e 10.21.

Vale ainda destacar que, nem para a Contabilidade, nem para o Direito ou para a Economia, correção monetária é ganho. Há muito que a jurisprudência e a própria legislação nacionais definem que a correção monetária não é remuneração, ou seja, não é juro e com este não se confunde. Conforme já explicado nesta obra, juros é remuneração pelo uso do capital, correção monetária é a atualização da expressão do poder aquisitivo do capital em moeda nacional. É tão somente a reposição do poder aquisitivo da moeda na qual estão expressas as obrigações, regulada, para fins judiciais, pela Lei 6.899, de 08/04/1981:

*Art 1º. - A correção monetária incide sobre qualquer débito resultante de decisão judicial, inclusive sobre custas e honorários advocatícios.*

*§ 1º - Nas execuções de títulos de dívida líquida e certa, a correção será calculada a contar do respectivo vencimento.*

*§ 2º. - Nos demais casos, o cálculo far-se-á a partir do ajuizamento da ação.*

A Lei veio para defender o capital aportado pelo credor da corrosão inflacionária que, de outra sorte, determinaria lucro indevido ao devedor e ao inadimplente.

Vejamos outros posicionamentos legais e doutrinários contábeis:

...

E ainda, no RECURSO ESPECIAL Nº 497.169 - SP (2003/0016009-0), em seu voto, ensina o Relator, Ministro Humberto Martins:

*A análise do confronto entre a Lei n . 7.799/1989 e o conceito de renda inscrito no art. 43 do CTN já se firmou nas Turmas de Direito Público deste Tribunal no sentido da impossibilidade de tributação do lucro inflacionário ,* ***pois o lucro inflacionário não realizado não é lucro real mas, apenas, correção, sem representar qualquer acréscimo patrimonial***. (destaquei e grifei)

Este entendimento é pacificado entre os operadores de direito que, atualmente sequer questionam a correção monetária, mas qual o índice a ser aplicado.

Assim, recomendamos à COOPERATIVA proceder a correção monetária do capital social realizado de seus associados visando manter seu poder aquisitivo, eliminando a apuração e distribuição de resultados inadequados que contrariam as disposições do art. 1009 do CCB, além dos arts. 24, §3º., 37 e 80 da Lei 5.764/1971; e 182 do RIR/1999.

Os aspectos contábeis, societários e fiscais serão tratados a seguir.

## III – DOS TRATAMENTOS CONTÁBIL E TRIBUTÁRIO/FISCAL DOS AJUSTES

### DA RESERVA DE AVALIAÇAO PATRIMONIAL

Conforme já explicado acima, os ajustes de avaliação patrimonial devem ser

registrados diretamente em contas de imobilizado e patrimônio líquido. Suas realizações por depreciação/amortização/exaustão, obsolescência ou venda devem ser tratadas em contas de resultado/sobras e perdas.

Em face dos valores ajustados decorrerem de operações subsidiárias aos objetivos da cooperativa, suas realizações em princípio, não podem ser distribuídas entre os associados porque não se relacionam com a produção e os serviços prestados pela Sociedade. Assim, devem ser transferidas para a Reserva Legal/Fundo de Reserva, destinada ao desenvolvimento da sociedade e a cobrir eventuais perdas apuradas nos exercícios.

Quanto ao aspecto tributário, o Decreto-lei 1.598/1977 dispõe:

> Art. 35 - A contrapartida do aumento de valor de bens do ativo permanente, em virtude de nova avaliação baseada em laudo nos termos do artigo 8º da Lei nº 6.404, de 15 de dezembro de 1976, não será computada no lucro real enquanto mantida em conta de reserva de reavaliação. (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)
>
> § 1º - O valor da reserva será computado na determinação do lucro real: (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)
>
> a) no período-base em que a reserva for utilizada para aumento do capital social, no montante capitalizado; (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)
>
> b) em cada período-base, no montante do aumento do valor dos bens reavaliados que tenha sido realizado no período, inclusive mediante: (Redação dada pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)
>
> 1 - alienação, sob qualquer forma; (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)
>
> 2 - depreciação, amortização ou exaustão; (Incluído pelo Decreto-lei nº 1.730, 1979) (Vigência)
>
> 3 - baixa por perecimento; (Incluído pelo Decreto-lei nº

1.730, 1979) (Vigência)

4 - (Revogado pela Lei nº 9.430, de 1996)

§ 2º - O contribuinte deverá discriminar na reserva de reavaliação os bens reavaliados que a tenham originado, em condições de permitir a determinação do valor realizado em cada período.

§ 3º - Será computado na determinação do lucro real o aumento de valor resultante de reavaliação de participação societária que o contribuinte avaliar pelo valor de patrimônio líquido, ainda que a contrapartida do aumento do valor do investimento constitua reserva de reavaliação.

Assim, o valor das realizações da reserva de avaliação deve ser adicionado ao lucro real, proporcionalmente aos atos não cooperativos praticados no exercício (PN CST 49/1.987). Contabilmente, não deve transitar por contas de resultados, pois isso anula o efeito das depreciações/custos baixados, cujos reflexos são a razão da própria reavaliação. Em nossa opinião, não há razão para se reavaliar os bens se eliminarmos dos resultados os custos e depreciações majorados, pois são estes valores que determinarão a retenção de sobras e resultados necessários para repor o capital inicial.

Já o art. 436 do RIR/1999 dispõe:

Art. 436. **A incorporação ao capital** da reserva de reavaliação constituída como **contrapartida do aumento de valor de bens imóveis integrantes do ativo permanente**, nos termos do art. 434, **não será computada na determinação do lucro real** (Decreto-Lei nº 1.978, de 21 de dezembro de 1982, art. 3º).

§ 1º. Na companhia aberta, **a aplicação do disposto neste artigo fica condicionada a que a capitalização seja feita sem modificação do número de ações emitidas** e com aumento do valor nominal das ações, se for o caso (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 2º).

§ 2º. Aos aumentos de capital efetuados com a utilização da reserva de que trata este artigo, constituída até 31 de dezembro de 1988, aplicam-se as normas do art. 63 do Decreto-Lei nº 1.598, de 1977, e às reservas constituídas nos anos de 1994 e 1995 aplicam-se as normas do art. 658 (Decreto-Lei nº 1.978, de

> 1982, art. 3º, § 3º). (destaquei)
>
> Art. 437. O valor da reavaliação referida no artigo anterior, incorporado ao capital, será (Decreto-Lei nº 1.978, de 1982, art. 3º, § 1º):
>
> I - registrado em subconta distinta da que registra o valor do bem;
>
> II - computado na determinação do lucro real de acordo com o inciso II do art. 435, ou os incisos I, III e IV do parágrafo único do art. 439.

Assim, a avaliação de bens imóveis pode ser incorporada ao capital social, sem pagamento de imposto de renda, desde que não modifique o número de quotas, mas somente seu valor nominal. Como nas sociedades cooperativas não se distribui sobras proporcional ao capital social, a tributação somente ocorrerá no caso de alienação dos bens imóveis (inciso II, do art. 435).

No caso da COOPERATIVA, o valor nominal de suas quotas partes é de R$ 1,00, que pode ser modificado por alteração estatutária. Contudo, isso não atenderá uniformemente aos associados, pois suas datas de admissão e forma de capitalização são diferentes entre si, o que determinará vários valores nominais.

Por outro lado, salvo eventual alienação, esses valores ficarão *ad eternum* nas demonstrações contábeis, tendo em vista que os imóveis não são sujeitos a depreciação/amortização/exaustão.

A não tributação da capitalização visa incentivar o desenvolvimento das sociedades, mesmo objeto da Reserva Legal nas sociedades cooperativas. Assim, entendemos que, por analogia, a transferência destes valores para a Reserva Legal pode ser efetuada sem o recolhimento do tributo porquanto ficará garantida a manutenção do capital na sociedade, financiando suas atividades operacionais. Esse entendimento já foi consolidado em outras sociedades cooperativas, sem qualquer questionamento da RFB – Secretaria da Receita Federal do Brasil.

Entendemos que a COOPERATIVA pode transferir os valores da Reserva de Avaliação Patrimonial de imóveis para a Reserva Legal sem que isso importe em tributação antecipada da realização efetuada, por analogia do art. 436 do RIR/1999.

**DA CORREÇAO MONETÁRIA DO CAPITAL**

Contabilmente, a Cooperativa poderá apurar e registrar a atualização monetária do capital social realizado, consoante as disposições legais em vigor, em especial a NBC-TG 23 (R1):

> 22. Observado o disposto no item 23, quando uma mudança na política contábil é aplicada, retrospectivamente, de acordo com os itens 19(a) ou (b), a entidade deve ajustar o saldo de abertura de cada componente do patrimônio líquido afetado para o período anterior mais antigo apresentado e os demais montantes comparativos divulgados para cada período anterior apresentado, como se a nova política contábil tivesse sempre sido aplicada.

A atualização monetária dos exercícios encerrados a partir de 31 de dezembro de 1995 pode ser registrada como Ajuste de Exercício Anterior e absorvida pela Reserva Legal, tendo em vista que a sociedade cooperativa não possui contas de sobras acumuladas, pois seus resultados são distribuídos anualmente pela Assembleia Geral.

## CONCLUSÃO:

Considerando que a Consulente é sociedade cooperativa, regida por lei especial e pelo Código Civil Brasileiro;

Considerando que sua Assembleia Geral pode autorizar aplicação subsidiária da Lei 6.404/1976, adotando, por analogia, conceitos e critérios nela definidos;

Considerando que o Decreto-lei 1.598/1977 e o Decreto 3.000/1999, continuam em vigência plena;

Considerando as disposições das NBC-TGs, em especial as Estrutura Conceitual, 10.8, 23, 27 e 1000, preveem a avaliação de ativos a custos atribuídos, bem como a possibilidade de reavaliação do imobilizado, quando não proibido por lei;

Considerando que a correção monetária das demonstrações contábeis, nos moldes previstos na Lei nº. 7.799, de 10 de julho de 1989, e o art. 1º. da Lei nº 8.200, de 28 de junho de 1991, está proibida a partir de 01 de janeiro de 1996, sendo natural que os bens integrantes do imobilizado estejam subavaliados nas demonstrações contábeis e, destarte, não reflitam seus efetivos valores de realização no mercado, o que contraria as disposições das referidas NBC-TGs e, por consequência as Leis 5.764/1971 e 6404/1976. Por essa razão as sociedades, mesmo aquelas não consideradas de grande porte, devem aproveitar a oportunidade para trazer esses ativos a valor justo através do *deemed cost*,, adequando a expressão monetária de seu patrimônio.

Considerando que inexiste disposição legal proibindo expressamente a avaliação de ativos por valores diferentes do custo histórico, mas ao contrário, permitem claramente a utilização de valores de realização, preço presente, e "*deemed cost*" entre outros critérios;

Somos de parecer que a **COOPERATIVA** pode e deve proceder a avaliação de seus ativos a valor presente, ou no exercício de abertura, quando converter suas demonstrações contábeis aos padrões internacionais, devendo apurar os efeitos em relação ao exercício anterior, para fins de contabilidade, conforme dispõe o NBC-TG 23,.

Os valores da contrapartida devem ser registrados em conta de Reserva de Ajustes de Avaliação Patrimonial a Valor Presente, diretamente no Patrimônio Líquido, conforme orientações da resposta à Pergunta 25, da RFB, no Perguntão do IRPJ de 2016.

Os valores inerentes aos imóveis poderão ser transferidos para a Reserva Legal, sem oferecimento imediato à tributação, conforme disposições dos art. 436 e seguintes, do RIR/1999 e Decreto-Lei 1.598/1977.

Quanto à atualização monetária do capital social realizado, entendemos ser exigência dos princípios e lei que regem as sociedades cooperativas, visando eliminar as atuais inadequações nas apurações e distribuições de resultados e sobras e o consequente enriquecimento sem causa de grupos de associados, beneficiados pela perda inflacionária atribuída a outros grupos.

A atualização monetária nada mais é do que a reposição do poder aquisitivo do capital social, não se caracterizando ganho e, por consequência, inexiste tributação na sua capitalização.

Como se trata de custos e dispêndios não considerados na politica de preços e resultados praticados até o momento, se caracteriza perda financeira que poderá ser absorvida pela Reserva Legal, até que a Administração reveja referida política, o que, desde já, se recomenda.

Assim, passamos a responder diretamente aos quesitos:

**5.1) Pode distribuir o valor da Avaliação do Imobilizado ao capital de seus associados para que possa ser restabelecida a relação patrimonial e sua real expressão monetária?**

**RESPOSTA:** Entendemos que, embora inexista proibição legal expressa, em face do princípio cooperativista de distribuir sobras proporcionalmente às operações realizadas e tendo a Avaliação Patrimonial características estranhas ao objeto da **COOPERATIVA**, entendemos que **NÃO podem ser capitalizados os valores da AVP, sob pena de descaracterização do tipo societário**. (art. 4º. , VII, c/c §3º. do art. 24, 79 e Parágrafo Único da Lei 5.764/1971)

**5.2) se positivo qual os reflexos societários e tributários?**

**RESPOSTA:** Entretanto, se a Cooperativa, por decisão Assemblear, decidir fazer a distribuição, com a descaracterização do tipo societário, deverá oferecer à tributação todos seus resultados e receita, não se aplicando as disposições legais que permitem dedução dos atos cooperativos. Isto é, deverá considerar 100% dos Ingressos como receitas tributáveis pelos PIS – Programa de Integração Social e COFINS – Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social; e dos resultados positivos dos atos cooperativos pelos IRPJ - Imposto de Renda da Pessoa Jurídica; e CSLL – Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (art. 4º., VII, 87 e 111, da Lei 5764/1971 e arts. 182 e 183 do RIR/1999).

**5.3) caso negativo, como fazer para que o capital de seus associados passe a refletir adequadamente sua expressão monetária?**

**RESPOSTA:** Em face do capital social integrar o Patrimônio Líquido e ser item não monetário, está sujeito a corrosão inflacionária, cujo valor se constitui dispêndio/despesa financeira que deve ser coberto pelo associado que utiliza os serviços da cooperativa, consoante as disposições do art. 80 da Lei 5.764/1971. A desconsideração destas despesas nos custos da Cooperativa importa na distribuição de benefícios aos associados, na mesma proporção das suas operações, isto é, o cooperado que mais se utiliza da cooperativa, receberá benefícios, pagos por aqueles que não participaram das operações, o que contraria, sem dúvidas, o art. 37 da mesma Lei.

Para equalizar os direitos, a **COOPERATIVA deve corrigir monetariamente o capital integralizado por seus associados, utilizando-se índice nacional que reflita a perda do poder aquisitivo da moeda nacional.** Esse valores devem reconhecidos como dispêndios financeiros 7, para fins redução das sobras a serem distribuídas proporcionalmente às operações.

Os dispêndios financeiros não reconhecidos nos exercícios encerrados a partir de 1º. de janeiro de 1996 até 31 de dezembro de 2016, devem ser

tratados como ajustes de exercícios anteriores, pois decorre de mudança de políticas administrativa e contábil e, podem ser absorvidos pela reserva legal (fundo de reserva) pois se caracterizam como perdas, visto que os dispêndios não foram cobrados naqueles exercícios.

Já, caso a COOPERATIVA decida fazer a atualização monetária, a partir de janeiro de 2017 deve ser reconhecida em contas de sobras e perdas. (art. 4º., VII, 24,§ 3º., 28, I, 37, 79, 89 da Lei 5.764/1971, 182 do RIR/1999 e demais legislação citada no texto)

E o nosso parecer, SMJ.

***GRW*** SERVIÇOS CONTÁBEIS S/S

Gilmar Wisnievski
Sócio
Contador CRC-PR 19.147 S/MG
OAB-GO 27.740