



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

Processo nº 10925.000393/2007-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 1301-001.830 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de março de 2015
Matéria CSLL - ATOS COOPERATIVOS
Recorrente COOPERATIVA REGIONAL DE ITAIPU
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 2003, 2004, 2005

Ementa:

SOCIEDADE COOPERATIVA. OPERAÇÕES COM ASSOCIADOS E OPERAÇÕES COM TERCEIROS. SEGREGAÇÃO.

A utilização, pela entidade cooperativa, de bases diversas na segregação dos resultados auferidos com cooperados e não cooperados, impõe uniformização por parte da autoridade fiscal, de modo a eliminar a distorção provocada na determinação dos coeficientes correspondentes.

SOCIEDADE COOPERATIVA. RECEITAS E DESPESAS FINANCEIRAS. APROPRIAÇÃO DIRETA. POSSIBILIDADE.

Presentes condições que possibilitem promover a apropriação direta das despesas financeiras incorridas, não há de se falar em rateio proporcional dos correspondentes montantes.

MULTA ISOLADA. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVA. MULTA PROPORCIONAL. CONCOMITÂNCIA. INEXISTÊNCIA.

Não há de se falar em aplicação concomitante sobre a mesma base de incidência quando resta evidente que as penalidades, não obstante derivarem do mesmo preceptivo legal, decorrem de obrigações de naturezas distintas.

CSLL. COOPERATIVA. RESULTADOS COM COOPERADOS. NÃO INCIDÊNCIA.

O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus cooperados não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, mesmo antes da vigência do art. 39 da Lei no 10.865, de 2004 (SÚMULA CARF Nº 83).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso voluntário para excluir de tributação os resultados com atos cooperados e a multa isolada decorrente da referida imputação. Pelo voto de qualidade, manter a exigência da multa isolada concomitante com a multa de ofício, decorrente das operações realizadas com não cooperados. Vencidos os Conselheiros Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Junior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

“documento assinado digitalmente”

Adriana Gomes Rêgo

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

COOPERATIVA REGIONAL DE ITAIPU, já devidamente qualificada nestes autos, inconformada com a decisão da 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, Santa Catarina, que manteve, na íntegra, os lançamentos tributários efetivados, interpõe recurso a este colegiado administrativo objetivando a reforma da decisão em referência.

Trata o processo de exigências de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Multa Isolada, relativas aos anos calendário de 2002 a 2004, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações:

a) determinação incorreta da base da cálculo da contribuição, vez que foram considerados, apenas, os resultados decorrentes de atos com não cooperados; e

b) falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas).

Para a Fiscalização, ausente ato legal autorizador, a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido deveria ter sido determinada considerando-se os atos com cooperados e não cooperados.

Esclarece a autoridade autuante que, ainda que se considerasse apenas os atos com não cooperados, a base de cálculo estaria incorreta, visto que os resultados financeiros foram apropriados de forma equivocada. Ressalta também a existência das seguintes irregularidades:

i) segregação de "Despesas Operacionais" com base em "Coeficiente de Segregação de Despesas" elaborado de forma equivocada;

ii) segregação de "Despesas Financeiras" por apropriação indireta quando a despesa poderia ter sido apropriada diretamente;

iii) reduções da base de cálculo da CSLL pela apropriação, como despesa, de antecipações concernentes às apurações das estimativas mensais de IRPJ e CSLL; e

iv) ausência de adição, na determinação do lucro real, de provisões indedutíveis.

Inconformada, a contribuinte apresentou impugnação ao feito fiscal (fls. 1.573/1602), por meio da qual ofereceu, em síntese, os seguintes argumentos:

- que examinando-se com a devida atenção o auto de infração, juntamente com seus anexos, seria possível afirmar que cerca de 95% dos valores exigidos resultariam diretamente de três fundamentos básicos, quais sejam: 1) exigência de multa isolada conjuntamente com a multa por lançamento de ofício; 2) exigência do tributo sobre resultados de atos cooperativos; e 3) recomposição do resultado de atos cooperativos mediante (3.1) a utilização de novos índices percentuais para o rateio de despesas, e (3.2) tributação das receitas financeiras com desconsideração das despesas de idêntica natureza;

- que a exigência cumulativa de ambas as multas citadas, calculadas sobre a mesma base de cálculo, seria manifestamente ofensiva ao princípio da proporcionalidade que deve informar os atos da Administração Pública, especialmente em se tratando de sanções tributárias, já que tipifica um verdadeiro *bis in idem* que atinge o patrimônio do contribuinte de maneira bastante irrazoável, motivo pelo qual tem merecido firme repúdio não apenas por parte dos especialistas na área tributária, como também dos próprios tribunais pátrios, inclusive no âmbito da Administração;

- que seria entendimento firme, inclusive junto à própria Administração Fazendária, o de que, em se tratando de sociedades cooperativas, as únicas operações com aptidão para gerar "lucro" seriam aquelas praticadas com não cooperados;

- que os resultados decorrentes das operações com cooperados denominam-se, por disposição legal, de "sobras", e não há possibilidade de se estabelecer qualquer confusão entre estas - as sobras - e o lucro suscetível de tributação tanto pelo imposto de renda como pela própria contribuição social;

- que a sociedade cooperativa, como é o seu caso, não pode ter, segundo a sua própria lei de regência, finalidade lucrativa;

- que o conceito de lucro, para efeitos tributários, seja para o imposto de renda ou para a contribuição social, pressupõe necessariamente a ocorrência de mais valia, acréscimo patrimonial próprio, ou seja aquilo que se acrescenta ao patrimônio do contribuinte;

- que, em se tratando de cooperativas, é da essência de sua natureza, nos termos em que prevista no direito positivo pátrio, que ela preste os serviços que constituem o seu objeto, sem que para isso aufera qualquer ganho;

- que o artigo 32 da Lei nº. 5.764, de 16 de dezembro de 1971, é absolutamente claro neste sentido: *"celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro"*;

- que, relativamente à segregação dos resultados financeiros, ainda que se pudesse afirmar que os critérios adotados por ela não fossem os mais adequados, não haveria dúvida de que os critérios de que se valeram os Auditores Fiscais apresentam-se claramente inaceitáveis porque despidos de razoabilidade mínima, causando distorções de tal monta que podem ser vistas pela simples consideração dos resultados alcançados (sustentou que, no exercício de 2002, embora a participação de terceiros nos resultados totais da cooperativa tenha sido de 24,87 % - coeficiente, segundo ela, indicado pela própria Fiscalização – essa participação teria gerado um resultado de cerca de 47% do total; em 2003, o resultado das operações com terceiros teria alcançado o percentual de 43,19%, embora o coeficiente indicado pela própria fiscalização, relativo às operações praticadas com não associados, tenha sido de apenas 12,82%);

- que, para fins de tributação dos resultados de aplicações financeiras, adotou, basicamente, o seguinte critério: considerou tributável o valor das receitas obtidas em aplicações financeiras e integralmente dedutíveis as despesas de igual natureza pagas a instituições financeiras em decorrência de financiamentos contraídos; procedeu ao rateio proporcional das demais receitas e despesas de natureza financeira, formadoras das respectivas contas mas não vinculadas a operações bancárias;

- que o procedimento acima descrito foi considerado incorreto pelo agente fiscal, pois, para ele, sua adoção implicaria na compensação do resultado positivo de aplicações financeiras, ato não cooperativo, com parte do resultado positivo dos atos cooperativos, porque as despesas financeiras incorridas pela sociedade estariam mais diretamente relacionadas às operações com associados;

- que o argumento da autoridade fiscal seria claramente tendencioso e não poderia ser aceito, não sendo razoável pretender-se que as receitas financeiras não são atos cooperativos, enquanto as despesas de idêntica natureza seriam;

- que tanto as receitas como as despesas derivaram, em grande parte, de operações acessórias praticadas pela sociedade junto ao mercado financeiro, e elas dizem respeito às atividades gerais da sociedade, praticadas tanto com associados como não associados;

- que, ao se considerar a receita ato não cooperativo, é imperativo que se considere também a despesa como ato não cooperativo, porque igualmente não compreendida no conceito fornecido pelo dispositivo legal de regência (art. 79 da Lei nº.5.764/71);

- que, caso fosse procedente o lançamento fiscal, haveria de ser considerada a nova base de cálculo para a apuração do valor passível de ser compensado, de modo que alcançando esta rubrica o valor de R\$ 1.400.738,08 (R\$ 4.669.129,95 x 30 %), todo o saldo de prejuízos fiscais de exercícios anteriores (R\$ 581.450,11), comportaria compensação imediata na base de cálculo de 2002, com os ajustes necessários nos exercícios seguintes;

- que o indicado no item anterior revelaria, também, a incorreção da exigência fiscal.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Florianópolis, analisando os feitos fiscais e a peça de defesa, decidiu, por meio do Acórdão nº. 07-17848, de 23 de outubro de 2009, pela procedência dos lançamentos.

O referido julgado restou assim ementado:

SOCIEDADES COOPERATIVAS. OPERAÇÕES VINCULADAS A ATOS COOPERATIVOS E A ATOS NÃO-COOPERATIVOS. SEGREGAÇÃO. COEFICIENTE DE PROPORCIONALIZAÇÃO.

Apenas as operações vinculadas simultaneamente a atos cooperativos e a atos não-cooperativos, cujos valores não possam ser discriminados diretamente em cada uma dessas categorias, deverão ser segregadas por meio de coeficiente de proporcionalização composto a partir de bases uniformes.

MULTA DE OFÍCIO APLICADA ISOLADAMENTE. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS.

A pessoa jurídica optante pela apuração da CSLL com base no lucro real anual deve promover o recolhimento das estimativas mensais, a título de antecipação do referido tributo, com base na receita bruta e acréscimos, ou valendo-se de balanços de suspensão ou redução. A falta de recolhimento das estimativas, na forma da lei, enseja a aplicação de penalidade, exigida isoladamente, correspondente a cinquenta por cento do valor do pagamento mensal não efetuado. Verificado o

recolhimento insuficiente das antecipações mensais, é cabível a imposição de multa isolada sobre os valores não recolhidos.

CONCOMITÂNCIA DE MULTA ISOLADA COM MULTA ACOMPANHADA DO TRIBUTO.

Os contribuintes que deixarem de recolher, no curso do ano-calendário, as parcelas devidas a título de antecipação (estimativa) da CSLL sujeitam-se à multa de ofício de cinquenta por cento, aplicada isoladamente, calculada sobre os valores de antecipação não pagos. Esta multa de ofício não se confunde com aquela aplicada sobre a CSLL apurada no ajuste anual, não paga no vencimento, por não possuírem a mesma hipótese legal de aplicação. Em vista disso, o lançamento da multa isolada é compatível com a exigência de tributo apurado ao final do ano-calendário, acompanhado da correspondente multa de ofício.

DECADÊNCIA. MULTA DE OFÍCIO APLICADA ISOLADAMENTE PELA FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. INOCORRÊNCIA.

A contagem do prazo decadencial quinquenal para formalização de lançamento de multa de ofício aplicada isoladamente, em relação às estimativas mensais da CSLL não-recolhidas ou recolhidas com insuficiência, rege-se pelo disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional. Assim, seu termo inicial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Irresignada, a contribuinte apresentou o recurso de folhas 1.654/1.673, por meio do qual renovou os seguintes argumentos: impossibilidade de incidência da CSLL sobre resultados positivos obtidos em operações praticadas com associados (ato cooperativo), em razão da ausência de fato gerador; ausência de embasamento legal para se desconsiderar os percentuais de rateio utilizados na segregação das despesas operacionais e dos rendimentos de aplicações financeiras; ausência de razoabilidade e de fundamento legal que justifique considerar-se a totalidade das receitas de aplicações financeiras como sendo operações com não associados e a totalidade das despesas financeiras como integrante do ato cooperativo; e ilegalidade da exigência da multa isolada juntamente com a multa de ofício.

Em sessão realizada em 16 de dezembro de 2010, a Segunda Turma Ordinária desta Terceira Câmara, por meio da Resolução nº 1.302-000.066, resolveu converter o julgamento em diligência para que os responsáveis pela autuação prestassem os seguintes esclarecimentos:

1. confirmassem que, efetivamente, os valores indicados como provenientes de IRREGULARIDADES APURADAS, foram determinados com base nas seguintes imputações: impropriedade na utilização de coeficiente de segregação de despesas e na apropriação de despesas financeiras; redução indevida da base de cálculo da contribuição em razão da dedução de antecipações obrigatórias; e falta de adição de provisões indedutíveis no cálculo da contribuição devida;

2. indicassem, de forma segregada, a origem de cada uma das parcelas que compõe os montantes assinalados no item IRREGULARIDADES APURADAS;

3. esclarecessem se os montantes indicados no item IRREGULARIDADES APURADAS afetaram, apenas, o resultado com os não cooperados (em caso negativo, solicitou-se a indicação da parcela que afetou o resultado com cooperados);

4. apresentassem as parcelas de multas isoladas que haviam derivado da falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas) relativas aos resultados com cooperados (se as multas incidiram especificamente sobre a falta de recolhimento das estimativas devidas em razão dos resultados auferidos com cooperados, esclarecesse que providência havia sido tomada em relação às insuficiências de estimativas apuradas a partir das irregularidades descritas nos subitens 2.3, 2.4; 2.5 e 2.6 do Relatório da Atividade Fiscal);

5. considerando que no citado Relatório da Atividade Fiscal consta, primeiramente, que a não adição de provisões indedutíveis se deu no resultado líquido calculado nos balanços/balancetes de redução ou suspensão e, posteriormente, assinala que tal fato também se deu no ajuste anual, pediu-se: a) que fosse informado se, de fato, as provisões indedutíveis afetaram tanto o cálculo das estimativas como do ajuste anual; e b) que fosse feita a segregação dos valores que afetaram o cálculo das estimativas e dos que influíram na determinação do ajuste anual, no caso de ambos os valores terem sido considerados na IRREGULARIDADE APURADA (atendida a decomposição de que trata o item 2 acima);

6. indicassem, de forma segregada, as receitas e despesas financeiras (valor e natureza) que foram consideradas relacionadas às operações com cooperados e as que foram associadas às operações com não cooperados, informando o critério utilizado para a referida segregação.

Em atendimento, a Delegacia da Receita Federal em Joaçaba, Santa Catarina, produziu o relatório de fls. 1.789/1.852.

Cientificada do resultado da diligência, a contribuinte aportou ao processo o documento de fls. 1.859/1.868, aditando razões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Trata a lide de exigências de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido e Multa Isolada, relativas aos anos-calendário de 2002 a 2004, formalizadas a partir da imputação das seguintes infrações: a) determinação incorreta da base da cálculo da contribuição, vez que foram considerados, apenas, os resultados decorrentes de atos com não cooperados; e b) falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas).

Mantidos os lançamentos tributários em primeira instância, a contribuinte, em sede de recurso voluntário, sustenta não ser possível a incidência da CSLL sobre resultados positivos obtidos em operações praticadas com associados (ato cooperativo), em razão da ausência de fato gerador. Diz que não existe embasamento legal para se desconsiderar os percentuais de rateio utilizados na segregação das despesas operacionais e dos rendimentos de aplicações financeiras. Argumenta que não é razoável e que não existe base legal que justifique considerar-se a totalidade das receitas de aplicações financeiras como sendo operações com não associados e a totalidade das despesas financeiras como integrante do ato cooperativo. Alega, ainda, ser ilegal a exigência da multa isolada juntamente com a multa de ofício.

A autoridade autuante, por meio do RELATÓRIO DA ATIVIDADE FISCAL de fls. 24/63, esclarece que, relativamente à CSLL, foram apuradas cinco irregularidades, quais sejam:

- a) exclusão do "Resultado com Associados" da base de cálculo;
- b) segregação de "Despesas Operacionais" com base em "Coeficiente de Segregação de Despesas" construído de forma equivocada, implicando, por seguidos períodos de apuração, em redução do "Resultado com Não-Associados";
- c) segregação de "Despesas Financeiras" por apropriação indireta, quando poderiam ter sido apropriadas diretamente segundo a vinculação por tipo de operação que as originou, isto é, se a despesa foi originada por operação com associados ou por operação com não-associados;
- d) reduções da base de cálculo pela apropriação, como despesa, de antecipações concernentes às apurações das estimativas mensais de IRPJ e CSLL; e
- e) ausência de adição de "Provisões Indedutíveis" ao "Resultado Líquido" (calculado nos balanços/balancetes de redução/suspensão), em vários períodos de apuração nos anos calendário de 2002 e de 2003.

A peça acusatória aponta, às fls. 10, matéria tributável total nos seguintes montantes:

Ano-calendário de 2002: R\$ 3.863.679,54

Ano-calendário de 2003: R\$ 3.374.562,25

Ano-calendário de 2004: R\$ 3.750.619,27

Tomando por base o quadro de fls. 61, os totais acima podem ser decompostos da seguinte forma:

Ano-calendário de 2002: R\$ 3.863.679,54

Resultado com cooperados não tributados: R\$ 2.549.241,33

Irregularidades apuradas: R\$ 1.314.438,21

Ano-calendário de 2003: R\$ 3.374.562,25

Resultado com cooperados não tributados: R\$ 2.954.490,49

Irregularidades apuradas: R\$ 420.071,76

Ano-calendário de 2004: R\$ 3.750.619,27

Resultado com cooperados não tributados: R\$ 3.412.660,04

Irregularidades apuradas: R\$ 337.959,23

As irregularidades apuradas, como já dito, decorreram das seguintes imputações: utilização de coeficiente impróprio na segregação de despesas operacionais; ausência de apropriação, por método direto, de despesas financeiras; redução indevida da base de cálculo da contribuição em razão da dedução de antecipações obrigatórias; e falta de adição de provisões indedutíveis no cálculo da contribuição devida.

É importante observar que os agentes autuantes, não obstante terem considerado, para fins de tributação, tanto os resultados decorrentes de atos com cooperados como os realizados com não cooperados, tinham conhecimento de que a incidência da CSLL sobre o resultado advindo de atos com cooperados, mesmo antes da introdução de norma isentiva pela Lei nº 10.865, de 2004, não era pacífica, eis que até na seara administrativa havia divergência acerca da referida incidência.

Com o intuito de obter informações mais precisas sobre a origem da matéria tributável, e de distinguir adequadamente a matéria tributável apurada de ofício que derivou de atos cooperados das que tiveram por base atos não cooperados, a Segunda Turma Ordinária desta Terceira Câmara resolveu converter o julgamento em diligência para que os responsáveis pela autuação prestassem esclarecimentos complementares.

Nesse sentido, foram requisitadas as seguintes informações:

1. confirmação de que os valores indicados como provenientes de IRREGULARIDADES APURADAS derivaram, efetivamente, das seguintes constatações: impropriedade na utilização de coeficiente de segregação de despesas e na apropriação de despesas financeiras; redução indevida da base de cálculo da contribuição em razão da dedução de antecipações obrigatórias; e falta de adição de provisões indedutíveis no cálculo da contribuição devida;

2. indicação, de forma segregada, da origem de cada uma das parcelas que compunha os montantes assinalados no item IRREGULARIDADES APURADAS;

3. esclarecimento se os montantes indicados no item IRREGULARIDADES APURADAS afetaram, apenas, o resultado com os não cooperados (em caso negativo, solicite-se a indicação da parcela que afetou o resultado com cooperados);

4. apresentação das parcelas de multas isoladas que derivaram da falta de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas) relativas aos resultados com cooperados (se as multas incidiram especificamente sobre a falta de recolhimento das estimativas devidas em razão dos resultados auferidos com cooperados, esclarecimento acerca da providência que havia sido tomada em relação às insuficiências de estimativas apuradas a partir das irregularidades anteriormente descritas);

5. diante de um registro inicial no Relatório da Atividade Fiscal de que a não adição de provisões indedutíveis se deu no resultado líquido calculado nos balanços/balancetes de redução ou suspensão e que, posteriormente, foi assinalado que tal fato também se deu no ajuste anual, solicitou-se: a) que fosse informado se, de fato, as provisões indedutíveis afetaram tanto o cálculo das estimativas como do ajuste anual; e b) que fosse feita a segregação dos valores que afetaram o cálculo das estimativas e dos que influíram na determinação do ajuste anual, no caso de ambos os valores terem sido considerados na IRREGULARIDADE APURADA (atendida a decomposição de que trata o item 2 acima);

6. indicação, segregada, das receitas e despesas financeiras (valor e natureza) que foram consideradas relacionadas às operações com cooperados e as que foram associadas às operações com não cooperados, informando o critério utilizado para a referida segregação.

Em atendimento à diligência requerida, foi aportado o RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA FISCAL de fls. 1.789/1.852, no qual consta a informação de que foi lavrado Auto de Infração referente ao IRPJ (processo nº 10925.000394/2007-11), em que restou apurado que a contribuinte praticou as mesmas irregularidades apuradas no presente processo. Quanto a tal aspecto, inclusive, assinala o responsável pelo procedimento de diligência:

[...]

Tal informação é oportuna, pois, tendo o Contribuinte praticado essas mesmas irregularidades tanto em relação à CSLL quanto em relação ao IRPJ, utilizando como base os mesmos balancetes/balanços e os mesmos critérios de rateio/apropriação/segregação e o mesmo cálculo de coeficientes de rateio, bem como, tendo o Fisco, ao elaborar os autos de infração, utilizado em ambas as lavraturas um mesmo critério fiscal de rateio/apropriação/segregação - inclusive quanto à apropriação de resultados financeiros, despesas e receitas financeiras, aplicando no cálculo a forma direta ou a indireta conforme cabível, o Julgador, quando entender aplicável, poderá levar em conta essa similaridade de

procedimentos, para que haja uma harmonia nas decisões referentes aos assuntos contidos nos dois processos, quando se tratarem de um mesmo conteúdo.

Adita ainda o signatário do Relatório de Diligência que o referido processo nº 10925.000394/2007-11, que contém o Auto de Infração de IRPJ e de multa isolada referente aos anos-calendário de 2002, 2003 e 2004, já foi objeto de análise pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Florianópolis (SC) e pela Primeira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, sendo mantido o lançamento fiscal integralmente nas duas instâncias.

De fato, o processo nº 10925.000394/2007-11, do qual fui designado relator, já foi apreciado nesta instância julgadora, e, traçando um comparativo entre as matérias objeto da lide e as razões trazidas em sede de recurso voluntário, observo que, ressalvada a argumentação acerca da impossibilidade de incidência da CSLL sobre resultados positivos obtidos em operações praticadas com associados (ato cooperativo), elas, a matéria posta em discussão e as razões recursais, guardam total identidade com as retratadas nos presentes autos.

Diante de tal constatação, no que diz respeito às alegações de ausência de embasamento legal para se desconsiderar os percentuais de rateio utilizados na segregação das despesas operacionais e dos rendimentos de aplicações financeiras; de ausência de razoabilidade e de fundamento legal que justifique considerar-se a totalidade das receitas de aplicações financeiras como sendo operações com não associados e a totalidade das despesas financeiras como integrante do ato cooperativo; e de ilegalidade da exigência da multa isolada juntamente com a multa de ofício, sirvo-me dos mesmos fundamentos declinados no processo nº 10925.000394/2007-11 para refutá-las.

Nesse sentido, reproduzo fragmentos do pronunciamento consignado no referido processo, que abordam os argumentos de defesa acima referenciados.

PERCENTUAL DE RATEIO – DESPESAS OPERACIONAIS

[...]

Em sua peça de defesa, a sociedade cooperativa sustenta que não há na legislação, mesmo nos próprios atos normativos expedidos pela Receita Federal a respeito do assunto, qualquer esclarecimento estabelecendo o modo como o coeficiente em questão deve ser apurado. Afirma que, de todo modo, não há qualquer embasamento legal para afirmar-se que o coeficiente utilizado pela Fiscalização seja o efetivamente correto. Destaca, ainda, a pequena diferença entre os coeficientes determinados pela Fiscalização e os por ela utilizados.

Cabe, de imediato, um reparo: o Parecer Normativo CST nº 73/75, apreciando a questão, esclarece que, “... desde que impossível destacar os custos e encargos indiretos de cada uma das duas espécies de receitas, devem eles ser apropriados proporcionalmente ao valor das duas receitas brutas”.

No mais, não identifico na peça de defesa trazida pela Recorrente contestação direta ao **motivo utilizado pela Fiscalização para desconsiderar os coeficientes de segregação de despesas operacionais utilizados por ela na determinação do resultado com terceiros, qual seja, o uso de grandezas diversas (RESULTADO BRUTO DA ATIVIDADE e RESULTADO BRUTO DIMINUÍDO DE ALGUMAS DESPESAS)**. (GRIFEI)

Destaca a Fiscalização que a utilização dessas denominadas “grandezas diversas” descaracterizou o coeficiente de segregação, tornando-o inadequado para mensurar o nível de participação das operações com não-associados no total da operações da sociedade. Em que pese tal constatação, a Recorrente, ressaltando a pouca diferença entre os coeficientes apurados pela Fiscalização e os utilizados por ela, não traz ao processo qualquer justificativa capaz de explicar a aplicação de metodologia diferenciada na determinação dos citados coeficientes.

Tenho, pois, por procedente a metodologia empregada pela Fiscalização, eis que, neste caso, a providência adotada visou, apenas, uniformizar a base de proporcionalização.

SEGREGAÇÃO DE DESPESAS FINANCEIRAS

Aqui, o argumento da Fiscalização foi de que a sociedade cooperativa promoveu apropriação indireta das despesas financeiras, quando, respeitada a vinculação por tipo de operação (“com associado” ou “com não-associado”), referida apropriação poderia ter sido feita de forma direta. Sustenta a Fiscalização que, em regra, as despesas financeiras decorreram de operações realizadas com associados, de modo que a utilização do mesmo coeficiente utilizado para segregar as despesas operacionais gerou transferência indevida de despesas em operações com associados para o resultado das operações com não-associados. A título exemplificativo, a Fiscalização aponta as seguintes despesas: JUROS PAGOS SOBRE CONTA CORRENTE ASSOCIADOS e JUROS SOBRE FINANCIAMENTOS DE COTAS PARTES. Destacam os atuantes a ocorrência, neste caso, de duplo efeito, visto que além do desvio para o resultado com não-associados de despesas que deveriam ser computadas no resultado com associados, o coeficiente de segregação utilizado foi, conforme o item anterior, superestimado. (GRIFEI)

A Recorrente, por sua vez, afirma que considerou tributável a totalidade de suas receitas resultantes de aplicações financeiras. Quanto às despesas, considerou como dedutível na apuração do resultado com não-associados a totalidade das despesas incorridas nas operações bancárias em que figurou como devedora, e, relativamente às demais despesas financeiras, promoveu rateio proporcional entre operações com associados e operações com não-associados.

Nos termos da súmula STJ nº 262, resta fora de dúvida a incidência do Imposto de Renda sobre o resultado das aplicações financeiras realizadas pelas sociedades cooperativas.

A questão, pois, dirige-se no sentido de verificar se, para fins de tributação do resultado financeiro, seria possível, como alega a Fiscalização, distribuir as despesas financeiras segundo as operações realizadas com associados e não-associados.

Na linha do esposado no Parecer Normativo CST nº 73/75, quando se trata de segregação de RECEITAS (operações com cooperados e operações com terceiros), não existe dificuldade. O problema, na verdade, repousa na apuração do RESULTADO, isto é, no momento em que, às receitas, devem ser computados os custos e despesas inerentes a cada um desses itens (operações com cooperados e operações com terceiros). A referida dificuldade, à evidência, relaciona-se aos denominados custos indiretos e despesas e encargos comuns às atividades com associados e às operações com terceiros.

De acordo com o Relatório da Atividade Fiscal, a Recorrente segregou as despesas financeiras por meio de três métodos, quais sejam: a) com a utilização

do coeficiente de segregação das despesas operacionais; b) apropriação exclusiva ao resultado das operações com não-associados; e c) apropriação combinada (parte com o coeficiente de segregação, parte com apropriação exclusiva). (GRIFEI)

Visando demonstrar a impropriedade das metodologias adotadas pela entidade, a Fiscalização, tomando por base determinado período (dezembro de 2004), discriminou analiticamente o saldo final da conta 3.11.02 – DESPESAS FINANCEIRAS. A partir de tal providência, ressaltou que não se poderia apropriar ao denominado RESULTADO COM NÃO-ASSOCIADOS, por exemplo, despesas como JUROS PAGOS SOBRE CONTA CORRENTE ASSOCIADOS; JUROS SOBRE FINANCIAMENTO DE COTAS PARTES; e JUROS SOBRE FINANCIAMENTOS PARA REPASSE.

Diferentemente do alegado pela Recorrente, observo que a Fiscalização, para as despesas financeiras que entendeu de natureza comum, isto é, que tanto poderiam estar vinculadas às operações com associados como a não-associados, aplicou o coeficiente de segregação (vide TABELA 7, fls. 41, Relatório da Atividade Fiscal¹).

Nessa linha, foram consideradas despesas financeiras sem possibilidade de apropriação direta as seguintes rubricas: Descontos Concedidos Acertos; Descontos Concedidos; Juros sobre Empréstimos e Financiamento Capital de Giro; e Juros sobre Financiamento Investimento. Como passíveis de apropriação direta ao resultado com não-associados foram indicadas: Juros Pagos s/Contas Corrente de Associados; Atualização Conta Corrente a Pagar; Juros sobre Empréstimos Governo Federal EGF; Juros sobre Financiamento para Repasse; Juros sobre Financiamento Cotas Partes; e Juros sobre Financiamento Contrato de Custeio.

Observo, inclusive, que as autoridades autuantes cuidaram de declinar, no Relatório da Atividade Fiscal (fls. 43)², os critérios adotados para o recálculo, para fins de apropriação ao resultado das operações com não-associados, das despesas financeiras.

Não encontra respaldo nos autos, portanto, a afirmação da Recorrente de que a totalidade das despesas financeiras incorridas foi considerada como integrante do ato cooperativo.

Assim, não obstante a constatação pela Fiscalização de que, consideradas as rubricas contábeis auditadas, a maior parte das despesas financeiras, dada a sua evidente vinculação, poderiam ser apropriadas diretamente ao resultado das operações com associados, parcela, determinada por meio de rateio, foi devidamente levada à apuração do resultado com não-associados, não havendo que se falar, pois, em tributação sobre a receita.

MULTA ISOLADA

Entende a Recorrente que a aplicação da multa isolada conjuntamente com a multa proporcional significa penalizar duplamente o contribuinte pela mesma falta. Adita que, tendo sido notificada em 03 de abril de 2007, não havia mais possibilidade de constituição de qualquer crédito relativamente aos fatos geradores ocorridos até 31 de março de 2002.

¹ No caso dos presentes autos, a tabela referenciada encontra-se às fls. 49.

² No caso dos presentes autos, os critérios em questão encontram-se descritos às fls. 51/52.

No que diz respeito à aplicação cumulativa da multa em apreço com a incidente sobre o imposto apurado, filio-me ao entendimento esposado na decisão recorrida no sentido de que inexistente duplicidade de incidência sobre um mesmo fato, pois, na situação sob análise, estamos diante de duas infrações distintas, quais sejam: a) falta de recolhimento do imposto em razão de declaração inexata prestada à Receita Federal; e b) falta de recolhimento das antecipações obrigatórias (estimativas).

Em convergência com o decidido em primeira instância, entendo que a norma legal aplicada (art. 44 da Lei nº 9.430/96) revela obrigações distintas que, uma vez inobservadas, podem ensejar a aplicação da sanção. A primeira, consubstanciada no dever de recolher imposto e contribuição com base em estimativa a que se submetem as pessoas jurídicas que, por opção, apuram o resultado tributável anualmente; a segunda, decorrente da opção referida anteriormente, surge em consequência da eventual apuração de saldo positivo no resultado tributável anual.

[...]

Os excertos abaixo reproduzidos, extraídos do RELATÓRIO DA ATIVIDADE FISCAL de fls. 24/63, evidenciam a perfeita identidade entre os motivos que impulsionaram a autuação retratada no processo nº 10925.000394/2007-11 e os que foram declinados nos presentes autos, justificando, assim, o aproveitamento do pronunciamento esposado naquele processo relativamente às matérias antes elencadas (segregação das despesas operacionais e dos resultados de aplicações financeiras e multa isolada).

[...]

... a sociedade cooperativa segregou despesas operacionais, entre as operações com associados e com não-associados, de acordo com "Coeficiente de Segregação de Despesas" construído de forma equivocada. Este coeficiente era composto pela soma de grandezas diversas, que eram tratadas como se da mesma ordem fossem, vindo a compor um índice utilizado para a apropriação de despesas. Assim, dependendo da atividade entrava para a composição do coeficiente o "Resultado Bruto" (por exemplo, nas Produções Agrícolas do Milho e da Soja), ou o "Resultado Bruto Reduzido de Algumas Despesas Operacionais" (por exemplo, Supermercados, Combustíveis e Lubrificantes, e, Agropecuária).

O efeito dessa forma equivocada de calcular o coeficiente de segregação de despesas, somando e estabelecendo média de bases diversas, era, em vários períodos de apuração, aumentá-lo relativamente à participação das operações com não-associados. Dessa forma, parcela maior das despesas operacionais viria a recair sobre o "Resultado com Não-Associados", reduzindo-o conseqüentemente.

... foram apuradas irregularidades com relação à apropriação de despesas financeiras. Isto é, com respeito a estas contas de resultado a sociedade cooperativa tem como prática aumentar as "Despesas Financeiras com Não-Associados" apropriando parte das "Despesas Financeiras com Associados" ao "Resultado Financeiro das Operações com Não-Associados".

A técnica utilizada é simples. Como em geral as Despesas Financeiras ocorrem preponderantemente na atividade com associados, a realização do rateio de despesas financeiras em proporção da participação, de acordo com o "Coeficiente de Segregação de Despesas" (que, como já foi comentado, na maior parte dos períodos de apuração era superestimado), gera uma transferência indevida de despesas nas

operações com associados para o "Resultado das Operações com Não-Associados", reduzindo, portanto, este último.

Então, com relação às despesas financeiras, a sua segregação envolve dupla irregularidade. Primeiramente, a não apropriação direta ao "Resultado com Associados" de despesas relacionadas ao ato cooperativo (como, por exemplo, "Juros Pagos sobre Conta Corrente de Associados" e "Juros sobre Financiamentos de Cotas Partes") e a respectiva apropriação indireta dessas despesas de acordo com o "Coeficiente de Segregação de Despesas", reduz indevidamente o "Resultado com Não-Associados". E, segunda e finalmente, este efeito é potencializado pela composição equivocada do "Coeficiente de Segregação de Despesas" que, em diversos períodos de apuração, superestima a participação das operações com não-associados para a distribuição das despesas operacionais. Este procedimento reduziu o "Resultado das Operações com Não-Associados", tanto nas apurações das estimativas mensais quanto no ajuste anual.

...

... deve ser observada a forma como o contribuinte segrega as despesas financeiras. Foram constatados, durante o período objeto da fiscalização, pelo menos três métodos de apropriação/segregação dessas despesas, ou sejam:

1º MÉTODO - Segregar as despesas financeiras da mesma forma que as despesas operacionais utilizando-se do "Coeficiente de Segregação de Despesas" para definir a proporção de tais despesas a serem apropriadas aos resultados com associados e com não-associados.

...

2º MÉTODO - Segregar as despesas financeiras apropriando-as exclusivamente ao "Resultado em Operações com não Associados"!

...

3º MÉTODO - Segregar as despesas financeiras apropriando uma parte delas com base no "Coeficiente de Segregação de Despesas" e a outra parte exclusivamente ao "Resultado em Operações com não Associados"

Registro ainda que, conforme consignado no RELATÓRIO DA ATIVIDADE FISCAL, foi constituído crédito tributário relativo à CSLL do ano calendário de 2001, objeto do processo nº 10925.002409/2006-05. A lide instaurada no referido processo foi apreciada pela 1ª Turma Ordinária da 1ª Câmara desta 1ª Seção e, relativamente ao percentual de rateio das despesas operacionais e à segregação das despesas financeiras, o acórdão correspondente assinala (acórdão nº 1.101-000.508, de 1º de julho de 2011):

COEFICIENTE DE RATEIO DE DESPESAS E ENCARGOS COMUNS. CRITÉRIO DE APURAÇÃO. Inadmissível, na determinação do coeficiente de rateio, a imputação de despesas exclusivamente a atos cooperados, sem a demonstração das razões pelas quais esta natureza lhes foi atribuída.

DESPESAS FINANCEIRAS. EVIDÊNCIAS DE VINCULAÇÃO APENAS A ATOS COOPERATIVOS. Somente as operações vinculadas simultaneamente a atos cooperativos e a atos não cooperativos deverão ser segregadas por meio de coeficiente de rateio.

Consideradas as informações acima, o que temos, em apertada síntese, é que os agentes fiscais detectaram que a fiscalizada, pretendendo submeter à tributação da CSLL apenas o resultado apurado com os não cooperados, promoveu rateio de despesas operacionais de forma a reduzir a base de cálculo correspondente, e, além disso, apropriou no referido resultado dispêndios indedutíveis. Diante de tal circunstância, refizeram por completo o resultado com cooperados e com não cooperados, promovendo os devidos ajustes.

Pronunciando-se acerca das informações trazidas pelo Relatório de Diligência Fiscal de fls. 1.789/1.852, a Recorrente afirma, primeiramente, que *“a questão relativa às diferenças apuradas pela Fiscalização e pela Requerente, e indicadas no Quadro 01 do relatório da diligência realizada, é pouco relevante para a solução do caso”*. Adiante, sustenta que *“a parte mais expressiva da exigência feita à Requerente decorre, como assinalado em seu recurso, do tratamento dado às receitas e as despesas financeiras apuradas pela empresa”*. Em seguida, traz considerações acerca dos cálculos apresentados nas planilhas demonstrativas elaboradas pela Fiscalização e das explicações esposadas no Relatório de Diligência, considerando essas que, é importante ressaltar, não foram ofertadas por ocasião da interposição da peça recursal (e nem mesmo nos autos do processo nº 10925.002409/2006-05).

Aprecio, contudo, referidas considerações.

Argumenta a Recorrente que os agentes fiscais autuantes aplicaram de forma distorcida as disposições do Parecer Normativo nº 73/75. Para materializar o que afirma, assinala, *in verbis*:

[...]

VIII) Nos quadros 02 e 03 da diligência, são apresentadas as formas como a Requerente tratou suas receitas financeiras no período dezembro/2004, e como deveria ser o tratamento a ser dado no entendimento da Fiscalização. No referido período, a receita financeira total alcançou a importância de R\$ 1.580.074,59, da qual a parcela de R\$ 878.919,07 correspondia a atualização de contas a receber de cooperados, e a diferença, ou seja, R\$ 701.154,62 a rendimentos de aplicações financeiras.

IX) A Requerente entendeu de alocar integralmente ao resultado tributável as receitas obtidas em aplicações financeiras (R\$ 701.154,62) e, por medida de coerência com que entendia correto para o caso, procedeu ao rateio proporcional da receita decorrente de atualização de contas a receber de cooperados (R\$ 878.919,97), tendo levado ao resultado tributável uma parcela daquele montante no valor de R\$ 155.835,68. Ofereceu, portanto, à tributação, a totalidade da receita obtida em aplicações financeiras, e mais uma parte proporcional da receita recebida de associados, o que totalizou o valor de R\$ 856.990,30 (demonstrativo do quadro 03).

X) Entendeu a Fiscalização, entretanto, que o critério utilizado não era de ser aceito. É que, tendo em vista a diferença constatada nos coeficientes de segregação utilizados pela empresa, relativamente à receita decorrente de atualização de contas a receber de cooperados, a parcela tributável haveria de ser no montante de R\$ 199.764,92, e não aquela encontrada pela Cooperativa.

XI) Não se levou em conta na devida consideração, porém, que aquela parcela que a Requerente houve por bem em considerar rendimento tributável, assim foi tratada por medida de coerência com os critérios então adotados pela empresa, *coerência que, infelizmente, passou ao largo da ação fiscal*. Se o critério da

Fiscalização era, como informado, imputar de forma direta ao resultado pertinente, sempre que possível, as receitas e as despesas de natureza financeira, parece ser inquestionável que toda a receita decorrente de “atualização de contas a receber de cooperados” haveria que, necessariamente, ser levada ao resultado das operações praticadas com associados – atos cooperativos – pelo que então o “equívoco” cometido pela Cooperativa, no particular deveria ser corrigido pela Fiscalização, e não agravado.

Penso que não merecem acolhimento os argumentos da Recorrente.

A meu ver, o procedimento adotado pela Fiscalização, que, a rigor, foi o mesmo adotado pela Recorrente, qual seja, aplicar sobre os montantes registrados a título de atualização de contas a receber de cooperados percentual de proporcionalização, revelou-se até mesmo favorável a ela, uma vez que os referidos resultados financeiros não podem ser considerados como “atos cooperados”.

Não identifico, pois, elementos capazes de caracterizar como atos cooperados os resultados financeiros advindos da atualização em referência.

Penso que o fato de a receita financeira ter por base atualização de contas a receber de cooperados não a transforma em ato próprio da cooperativa, sendo, pois, improcedente a pretensão da Recorrente.

Em seguida, a Recorrente, tomando por base quadros demonstrativos apresentados no Relatório de Diligência, discorre sobre o que, para ela, representou equívocos por parte da Fiscalização na apropriação das despesas financeiras segundo a natureza dos atos praticados (cooperativos ou não). Nesse sentido, questiona o fato de as autoridades fiscais não terem aplicado o critério de rateio relativamente a determinados dispêndios que, pelo que alega, relacionam-se tanto a associados como a não associados.

Nessa linha, faz referência às seguintes despesas: juros incorridos em financiamentos bancários contraídos em proveito de produtores em geral; empréstimos do governo federal; e financiamentos para repasse e para custeio agrícola.

Partindo do mesmo período referenciado pela Recorrente (dezembro de 2004), observo que às fls. 80 dos autos consta o documento denominado PAPEL DE FISCALIZAÇÃO – APURAÇÕES DIVERSAS, no qual as autoridades fiscais detalharam o tratamento dispensado às despesas financeiras.

As rubricas questionadas pela Recorrente estão inseridas no item JUROS SOBRE FINANCIAMENTOS, que assim foi decomposto:

1. JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS E FINANCIAMENTO CAPITAL DE GIRO;
2. JUROS SOBRE EMPRÉSTIMOS GOVERNO FEDERAL – EGF;
3. JUROS SOBRE FINANCIAMENTO PARA REPASSE;
4. JUROS SOBRE FINANCIAMENTO COTAS PARTES;
5. JUROS SOBRE FINANCIAMENTO CONTRATO DE CUSTEIO;

6. JUROS SOBRE FINANCIAMENTO INVESTIMENTO.

Os itens “1” e “6” acima, foram submetidos ao critério de rateio, e, relativamente ao item 4, a Recorrente admite total relação com os atos cooperados.

Ainda que se supere o fato de que a argumentação expendida pela Recorrente representa substancial mudança em relação às alegações trazidas por meio das contestações anteriormente apresentadas, destaco que ela não aportou um único documento capaz de efetivamente demonstrar a procedência das suas afirmações.

Penso, pois, que a questão nuclear reside na apresentação de prova capaz de contaminar de incerteza a apuração promovida pela Fiscalização e, por decorrência, o crédito tributário constituído, o que, não obstante as inúmeras oportunidades que teve, a Recorrente não trouxe ao processo.

Ademais, se os referidos dispêndios financeiros efetivamente aproveitaram tanto associados como não associados, o que a Recorrente deveria ter feito era a segregação contábil dos montantes correspondentes, não sendo razoável supor, nas específicas rubricas apontadas pela Fiscalização, que tal providência só seria factível a partir da utilização do critério de rateio.

Não me parece razoável que 22,73% do que foi captado junto ao governo, e dos financiamentos obtidos para fins de repasse e custeio, tenham sido destinados a terceiros não associados.

A meu ver, a providência adotada pela Fiscalização não é merecedora de reparos.

No que diz respeito à MULTA ISOLADA decorrente da falta/insuficiência de recolhimento de antecipações obrigatórias (estimativas), esclareço, complementarmente, que a autuação, nos termos do assinalado às fls. 12 do processo, teve por base as disposições do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, na redação que lhe foi dada pelo art. 14 da Medida Provisória nº 351, de 2007, que foi convertida na Lei nº 11.488, de 2007.

Assim, não estamos diante da aplicação súmula CARF nº 105, eis que ela diz respeito à multa isolada lançada com fundamento no art. 44, parágrafo 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, isto é, antes da alteração promovida pela Medida Provisória referenciada.

Relativamente à exclusão, da base de cálculo da contribuição, dos denominados “RESULTADOS COM ASSOCIADOS”, assinalo que a questão restou pacificada no âmbito deste Colegiado, eis que em sessão realizada em 10 de dezembro de 2012 foi aprovada a súmula CARF nº 83, abaixo reproduzida.

Súmula CARF nº 83: O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus cooperados não integra a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, mesmo antes da vigência do art. 39 da Lei nº 10.865, de 2004.

Tomando por base a detalhada análise apresentada no RELATÓRIO DE DILIGÊNCIA e, especialmente, os quadros 31, 32 e 33, constantes do referido documento, a matéria tributável que serviu de suporte para o lançamento tributário pode ser segregada conforme quadros abaixo.

ANO 2002		
MATÉRIA TRIBUTÁVEL TOTAL	ATO COOPERADO	ATO NÃO COOPERADO
3.863.679,54	2.771.392,10	1.092.287,44

ANO 2003		
MATÉRIA TRIBUTÁVEL TOTAL	ATO COOPERADO	ATO NÃO COOPERADO
3.374.562,25	2.485.415,47	889.146,78

ANO 2004		
MATÉRIA TRIBUTÁVEL TOTAL	ATO COOPERADO	ATO NÃO COOPERADO
3.750.619,27	2.597.167,08	1.153.452,19

Relativamente às multas isoladas aplicadas, sirvo-me também dos demonstrativos trazidos pelo Relatório de Diligência para identificar as que derivaram de antecipações obrigatórias vinculadas ao resultado com cooperados e as que decorreram do resultado com não cooperados.

Assim, temos:

2002		2003		2004	
MULTA NÃO COOPERADOS	MULTA COOPERADOS	MULTA NÃO COOPERADOS	MULTA COOPERADOS	MULTA NÃO COOPERADOS	MULTA COOPERADOS
49.301,28	121.006,46	41.733,88	105.238,18	65.433,58	124.601,23

Diante de todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para excluir de tributação os montantes relativos aos atos cooperados (R\$ 2.771.392,10 de 2002; R\$ 2.485.415,47 de 2003; e R\$ 2.597.167,08 de 2004), bem como as multas isoladas relacionadas aos referidos atos (R\$ 121.006,46, de 2002; R\$ 105.238,18 de 2003; e R\$ 124.601,23, de 2004).

Wilson Fernandes Guimarães – Relator

Processo nº 10925.000393/2007-68
Acórdão n.º **1301-001.830**

S1-C3T1
Fl. 1.926

CÓPIA