



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10925.002309/2006-60
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9101-003.411 – 1ª Turma
Sessão de 6 de fevereiro de 2018
Matéria CSLL - COOPERATIVAS
Recorrentes FAZENDA NACIONAL
COOPERATIVA REGIONAL AGROPECUÁRIA DE CAMPOS NOVOS -
COPERCAMPOS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

RECURSO ESPECIAL. INADMISSIBILIDADE.

Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso (RICARF, anexo II, art. 67, § 3º). Verificada a incidência da Súmula CARF nº 83 no caso sob exame o recurso especial não deve ser conhecido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

MULTA ISOLADA POR FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAS. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO.

A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurados no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício. (Súmula CARF nº 105)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional.

(assinado digitalmente)
Adriana Gomes Rêgo - Relatora e Presidente

Participaram do presente julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Rafael Vidal de Araújo, Luís Flávio Neto, Flávio Franco Corrêa, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra e Adriana Gomes Rêgo (Presidente).

Relatório

FAZENDA NACIONAL e COOPERATIVA REGIONAL AGROPECUÁRIA DE CAMPOS NOVOS - COPERCAMPOS recorrem a este Colegiado, por meio dos Recursos Especiais de e-fls. 554 a 564 e 589 a 602 (3º Volume digitalizado), respectivamente, contra o Acórdão nº 1202-000.294, de 18 de maio de 2010 (e-fls. 529 a 549, 3º Volume digitalizado), que deu provimento parcial ao recurso voluntário para afastar a exigência da CSLL em relação aos resultados auferidos pela interessada com a prática de atos cooperados.

Transcreve-se a ementa do acórdão recorrido:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004

COOPERATIVA - ATOS COOPERADOS. NÃO TRIBUTAÇÃO.

A cooperativa, uma vez não descaracterizada sua natureza, tem regime jurídico próprio no tratamento legal concedido sobre seus resultados decorrentes dos atos cooperados, não havendo possibilidade de se exigir tributos sobre esses atos.

RECEITAS DE EXPORTAÇÃO. AÇÃO CAUTELAR. EFEITO NÃO VINCULATIVO. EC 33/2001 - IMUNIDADE TRIBUTÁRIA.

A decisão exarada em Ação Cautelar pelo Supremo Tribunal Federal, a respeito da imunidade das contribuições sociais sobre as receitas de exportação, instituída pela EC 33/2001, só tem validade entre as partes e, portanto, não tem o condão de alterar a incidência da tributação da CSLL sobre essas receitas aos demais sujeitos passivos.

MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM MULTA DE OFÍCIO. DECADÊNCIA. INÍCIO DO PRAZO.

A multa isolada, pela falta de pagamento das estimativas mensais da CSLL a que está sujeita a pessoa jurídica, pode ser aplicada concomitantemente com o multa de ofício pela falta de pagamento da CSLL anual porque os fundamentos legais e os bens jurídicos protegidos são distintos.

A data de início do prazo para imposição da multa isolada pelo não pagamento das estimativas mensais do ano calendário de 2001 somente se inicia em 01/01/2002, nos termos do art. 173, I, do CTN.

Os recursos apresentados foram admitidos, respectivamente, pelo Despacho de e-fls. 582 a 584 e pelo Despacho de e-fls. 694 a 696.

Recurso da Fazenda Nacional

A Fazenda Nacional suscita divergência jurisprudencial em relação à incidência da CSLL sobre os resultados apurados em atos cooperativos. Aponta como paradigma o acórdão a seguir, cuja ementa, na parte de interesse, está assim redigida:

Acórdão nº 105-13.823

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO - SOCIEDADES COOPERATIVAS

O resultado positivo obtido pelas Sociedades Cooperativas nas operações realizadas com associados, os chamados atos cooperados, integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 111 da Lei nº 5.764/71, artigos 1º, 2º e 40 da Lei nº 7.689/88 e artigos 15, 22 e 23 da Lei nº 8.212/91.

Em suas razões recursais, a Recorrente aduz, em essência, que, com base no disposto nas Leis nº 5.764/61, 7.689/88 e 8.212/91, é legítima a incidência da CSLL sobre o resultado positivo apurado pelo contribuinte nos atos denominados cooperados.

Sinteticamente, os argumentos formulados pela Recorrente são os seguintes:

a) Aponta que a Lei nº 5.764, de 1961, não infirma o fato de que a sociedade cooperativa pode apurar resultado financeiro positivo ao final de um período, o qual, após deduções e exclusões, é rateado entre os contratantes proporcionalmente à sua participação nas operações da cooperativa; a essa quantia a lei chama de "sobra líquida". Logo, essa "sobra líquida" advém da apuração anterior de um resultado financeiro positivo ao fim de determinado período, que é a base de cálculo da CSLL;

b) Afirma existir no presente caso "uma confusão entre os conceitos de base de cálculo da CSLL devida pela cooperativa e base de cálculo do imposto de renda, que, conforme a Lei nº 5.765/61, somente é exigido da sociedade cooperativa quando houver a prática de atos não cooperados", conforme dispõe o artigo 111 da referida lei. Adverte, entretanto, que "consoante iterativa jurisprudência deste CARF, a base de cálculo da CSLL e do imposto de renda não são em nada semelhantes";

c) Entende que os artigos 15 e 23 da Lei nº 8.212, de 1991, corroboraram a incidência da CSLL sobre o resultado positivo do exercício auferido pelas cooperativas, resultante da interpretação da norma instituidora do tributo, uma vez que "*determina expressamente ser a cooperativa sujeito passivo da contribuição social sobre o lucro*";

d) Destaca que o artigo 195 da Constituição Federal prevê que "*a Seguridade Social deverá ser financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta*", mediante recursos provenientes inclusive de contribuições sociais. Nesse sentido, com base no artigo 10 da Lei nº 8.212, de 1991, no artigo 4º da Lei nº 7.689, de 1988, e na Instrução Normativa SRF nº 198, de 1988, a PFN afirma que a CSLL "*é devida por todas as sociedades cooperativas e incide sobre todos os seus resultados, sejam eles relativos às operações com associados ou não*";

e) Acrescenta que "*a tributação das cooperativas não representa ofensa às disposições constitucionais de estímulo do cooperativismo*". Além disso, alerta que o "adequado tratamento tributário ao ato cooperativo", previsto no artigo 146, inciso III, alínea "c", não é sinônimo de isenção; nem trata de tratamento tributário privilegiado. Pontua que "*no que se refere a CSLL inexistente qualquer norma da legislação infraconstitucional que conceda isenção às sociedades cooperativas*";.

Ao final, requer seja dado provimento ao recurso, para reformar o acórdão recorrido, restabelecendo-se a exigência fiscal exonerada.

A Contribuinte apresentou contrarrazões (e-fls. 661 a 669, 4º Volume digitalizado) defendendo, em essência, a impossibilidade de incidência da CSLL sobre o ato cooperativo, uma vez que, quando da prática desses atos, as sociedades cooperativas não auferem lucro e sim sobras, o que afasta a base de incidência para a exigência da contribuição. Em síntese, os argumentos apresentados pela Recorrida são os seguintes:

a) Cita o artigo 2º da Lei nº 7.689, de 1988, que estabelece que a base de cálculo da CSLL "*é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o imposto de renda*". Entende que a partir desse dispositivo pode-se reconhecer que "*ressalvados os ajustes pertinentes, a base de cálculo da contribuição, como o próprio nome diz textualmente, é o lucro obtido pela pessoa jurídica*", de forma que "*sem que exista lucro*" não haveria espaço para falar-se em IRPJ e em CSLL;

b) Afirma que é entendimento pacificado que em se tratando de sociedades cooperativas as únicas operações com aptidão para gerar "lucro" são as praticadas com não associados. Os resultados das operações com associados, por sua vez, denominam-se "sobras", que não podem ser confundidas com o lucro suscetível de tributação pelo IRPJ e pela CSLL. Isso porque a sociedade cooperativa não pode ter finalidade lucrativa, realizando-se o lucro nas pessoas dos associados, "*legais destinatários das receitas obtidas pela Cooperativa em razão da venda de seus bens ou serviços, como também os responsáveis pelas despesas incorridas pela sociedade*". Assim, "*os resultados da empresa não representam qualquer acréscimo patrimonial, vez*

que devem retornar aos associados". Nesse sentido, transcreve jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça e do CARF.

Por fim, a Contribuinte requer seja negado provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, *"para o fim de que reste confirmada a decisão recorrida sobre a impossibilidade de incidência da CSLL sobre o ato cooperativo"*.

Recurso da Contribuinte

A Contribuinte apresenta, ainda, divergência jurisprudencial quanto à incidência concomitante da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas com a multa de ofício. Aponta como paradigmas os acórdãos a seguir, cujas ementas, na parte de interesse, estão assim redigidas:

Acórdão nº 1803-00.258

Assunto: IRPJ

Exercícios: 2001 a 2004

(...)

IRPJ. RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA - Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Pelo critério da consunção, a primeira conduta é meio de execução da segunda. O bem jurídico mais importante é sem dúvida a efetivação da arrecadação tributária, atendida pelo recolhimento do tributo apurado ao fim do ano-calendário, e o bem jurídico de relevância secundária é a antecipação do fluxo de caixa do governo, representada pelo dever de antecipar essa mesma arrecadação.

Acórdão nº 01-05.843

APLICAÇÃO CONCOMITANTE DE MULTA DE OFÍCIO E MULTA ISOLADA — Incabível a aplicação concomitante de multa isolada por falta de recolhimento de estimativas no curso do período de apuração e de ofício pela falta de pagamento de tributo apurado no balanço. A infração relativa ao não recolhimento da estimativa mensal caracteriza etapa preparatória do ato de reduzir o imposto no final do ano. Assim, a primeira conduta é meio de execução da segunda. A aplicação concomitante de multa de ofício e de multa isolada na estimativa implica em penalizar duas vezes o mesmo contribuinte pela imputação de penalidades de mesma natureza, já que ambas estão relacionadas ao descumprimento de obrigação principal que, por sua vez, consubstancia-se no recolhimento de tributo.

A Recorrente defende a impossibilidade de exigir-se cumulativamente a multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas com a multa de ofício. Em suas razões recursais, apresenta, em síntese, os seguintes argumentos:

a) Entende que o recolhimento de parcelas mensais "*encerra um caráter meramente acessório de antecipação do tributo*", de forma que "*a imposição da multa isolada, decorrente da não quitação das estimativas, deverá ser aplicada somente durante a vigência do ano calendário correlato, ou seja, antes que se aperfeiçoe o fato gerador complexo da CSLL*". Aperfeiçoando-se a CSLL, "*somente será aplicável a multa por lançamento de ofício, no percentual de 75%, pela falta de recolhimento do tributo*";

b) Aduz que a exigência cumulativa das multas em questão, "*calculadas sobre as mesmas bases de cálculo ou, em outras palavras, sobre bases de cálculo que, embora apresentem valores diferentes (...), originam-se dos mesmos negócios realizados pelo contribuinte*", ofende o princípio da proporcionalidade, porque significa penalizar duplamente o contribuinte pela mesma falta. Aponta que a jurisprudência do CARF possui entendimento consolidado no sentido da ilegitimidade da aplicação concomitante da multa de ofício com a multa isolada.

Ao final, pede que seja provido o recurso especial interposto, reformando-se a decisão recorrida.

Cientificada, a Procuradoria da Fazenda Nacional não apresentou contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte (conforme manifestação de ciência à e-fl. 698).

É o relatório.

Voto

Conselheira Adriana Gomes Rêgo - Relatora

As duas questões trazidas a este colegiado são eminentemente jurídicas e de solução direta, com lastro em posições consolidadas do CARF.

Recurso Especial da Fazenda Nacional

O recurso especial apresentado pela Procuradoria da Fazenda Nacional (e-fls. 554 a 564) demonstrou a divergência de entendimento entre decisões do CARF, de forma clara e objetiva.

Contudo, nos termos do artigo 67, § 3º, do anexo II do Regimento Interno do CARF, o recurso **não pode ser conhecido**:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

(...)

§ 3º Não cabe recurso especial de decisão de qualquer das turmas que adote entendimento de súmula de jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, da CSRF ou do CARF, ainda que a súmula tenha sido aprovada posteriormente à data da interposição do recurso.

Nesse contexto, verifica-se que os argumentos veiculados pela Fazenda Nacional contrariam o disposto na Súmula CARF n. 83:

Súmula CARF n. 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.

Com efeito, a parte da autuação, a título de CSLL, que foi afastada pela decisão recorrida diz respeito ao resultado obtido pela contribuinte a partir de atos cooperados, praticados nos anos-calendário entre 2001 e 2004.

Os paradigmas que ensejaram o enunciado da Súmula n. 83 confirmam o entendimento de que o resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados, chamados de *atos cooperados*, não integram a base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, entendimento que se amolda perfeitamente ao caso sob exame.

Esta Câmara Superior tem decidido que, na hipótese, o recurso especial não deve ser conhecido, a exemplo do que ocorreu nos julgamentos dos processos n. 10925.002628/2006-75 (acórdão nº 9101-002.687) e 10925.002516/2006-14 (acórdão nº 9101-002.688) ambos de relatoria do Cons. Luís Flávio Neto, julgados na sessão de maio de 2017, em que o voto condutor do Relator foi seguido, à unanimidade, pelo Colegiado.

Portanto, em virtude da absoluta paridade entre o caso em tela e a posição proferida naqueles julgados, somada ao fato de que as decisões desta CSRF têm por objetivo a uniformização da jurisprudência administrativa, não há margem para acolher a pretensão da Fazenda Nacional, razão pela qual **voto por não conhecer do recurso interposto pela Fazenda Nacional.**

Recurso Especial do Contribuinte

No que tange à matéria trazida à discussão no recurso especial apresentado pela contribuinte, relativa à impossibilidade de cobrança concomitante da multa isolada pela falta de recolhimento de estimativas de CSLL com a multa lançada de ofício, a questão também se encontra pacificada no âmbito deste Conselho, a partir da edição da Súmula n. 105, que vaticina:

Súmula CARF nº 105: A multa isolada por falta de recolhimento de estimativas, lançada com fundamento no art. 44 § 1º, inciso IV da Lei nº 9.430, de 1996, não pode ser exigida ao mesmo

Processo nº 10925.002309/2006-60
Acórdão n.º **9101-003.411**

CSRF-T1
Fl. 708

tempo da multa de ofício por falta de pagamento de IRPJ e CSLL apurado no ajuste anual, devendo subsistir a multa de ofício.

Como os lançamentos se referem aos períodos entre 2001 e 2004, inexistente dúvida quanto à aplicação do entendimento sumulado na hipótese dos autos, razão pela qual o recurso da contribuinte deve ser conhecido e provido, para afastar a exigência das multas isoladas relativas à CSLL.

Diante do exposto, vota-se por **não conhecer do recurso apresentado pela Fazenda Nacional** e por conhecer e **dar provimento ao recurso da Contribuinte**.

(assinado digitalmente)

Adriana Gomes Rêgo