



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

Processo nº 16327.001162/2010-01
Recurso nº 999.999 Voluntário
Acórdão nº 2202-01.709 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de abril de 2012
Matéria IRRF
Recorrente COOPERATIVA DE CREDITO RURAL - CREDICITRUS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

ANO-CALENDÁRIO: 2006, 2007

PEDIDO DE DILIGÊNCIAS. PREJUÍZO PROCESSUAL

Pedido de diligência indeferido quando as informações e documentos constantes dos autos são suficientes para o conhecimento dos fatos pelo julgador. Não se pronuncia nulidade se não resultar prejuízo processual à defesa do autuado, notadamente quando sequer é alegado esse possível prejuízo.

ERRO MATERIAL. MULTA ISOLADA. FALTA DE DEMONSTRAÇÃO DO ERRO.

Impossível acolher a arguição genérica de erro material no lançamento, sem a demonstração clara e precisa do possível erro.

COOPERATIVAS. TRIBUTAÇÃO DAS SOBRAS. CABIMENTO.

As *sobras líquidas* distribuídas ou capitalizadas pelas cooperativas aos seus cooperados sujeitam-se a tributação do Imposto de Renda Retido exclusivamente na Fonte.

Sobras líquidas nas sociedades cooperativas correspondem aos são os resultados positivos da atividade desenvolvida pela cooperativa, equiparam ao lucro obtido na atividade empresarial.

O resultado positivo – sobras líquidas - não pertence à cooperativa, porque seu objetivo não é auferir lucro. Em decorrência, os resultados, denominados de sobras líquidas, são distribuídos aos associados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos, acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar as preliminares suscitadas pela Recorrente e, no mérito, por maioria de votos, negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Pedro Anan Junior, que provia o recurso. Fez sustentação oral, seu representante legal, Dr. Guilherme Kueger, inscrito na OAB/RJ sob o nº. 75.798.

Nelson Mallmann - Presidente.

Odmir Fernandes - Relator.

Participaram do julgamento os Conselheiros: Maria Lúcia Moniz de Aragão Calomino Astorga, Nelson Mallmann (Presidente), Odmir Fernandes, Pedro Anan Junior e Rafael Pandolfo. Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Antonio Lopo Martinez e Helenilson Cunha Pontes.

Relatório

Trata-se de **Recurso Voluntário** contra decisão da 8ª Turma de Julgamento da DRJ/SP que manteve a autuação do Imposto de Renda Retido na Fonte – IRRF de Aplicações Financeiras de Renda Fixa - Beneficiário Pessoa Física, multa isolada e juros isolados, por falta de Retenção ou Recolhimento do IRRF, relativo aos fatos geradores ocorridos nos anos-calendário de 2006 e 2007.

Auto de Infração à fls. 431 a 477, lavrado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Instituições Financeiras - DELNF/SPO, em 02/09/2010, com o crédito tributário constituído pelos valores a seguir discriminados:

IRRF	R\$ 8.769.646,17
Juros de Mora (até 30/07/2010)	RS 3.410.892,23
Multa Proporcional	R\$ 6.577.234,42
Multa Exigida Isoladamente	R\$ 2.302.715,26
Juros de Mora Exigidos Isoladamente	R\$ 203.204,43
Valor do Crédito Tributário Apurado	RS 21.263.692,81

Como enquadramento legal do lançamento do IRRF, o autuante assinala o art. 76, inciso I, da Lei nº 8.981/95, com as alterações feitas pela Lei nº 9.065/95, e os artigos 729 a 733 do RIR/99 (fl. 472). Os Juros de Mora foram exigidos com fundamento no artigo 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96 (fl. 458), e, a Multa de Ofício, no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (fls. 457 e 458). Para a Multa Isolada, foi consignado o artigo 9º da Lei nº 10.426/2002, com redação dada pelo artigo 16 da Medida Provisória nº 321/07 (fl. 474), e, para os Juros Isolados, o artigo 61, parágrafo 3º, da Lei nº 9.430/96 (fl. 475).

No Termo de Verificação (fls. 425 a 430), a autoridade expõe, em resumo:

a) o autuado, nos anos-calendário de 2006 e 2007, teria efetuado a retenção do IRF, nos códigos 3426 e 8053, unicamente sobre os rendimentos pagos aos cooperados, resultantes de aplicações financeiras por estes realizadas na Cooperativa, **não efetuando retenção do IRRF/sobre os valores distribuídos a título de sobras líquidas**, distribuição delimitada em Assembléia Geral, alegando falta de previsão legal para a retenção;

b) a partir dos valores declarados nas DIPJ's dos anos-calendário de 2006 e 2007, Fichas 38 - Demonstração de Lucros e Prejuízos Acumulados, linhas 11 e 12 (fls. 10 e 12), e com base na análise das rubricas "4.9.3.70.01.001-1 Sobras a Distribuir conforme AGO" e "6.1.7.10.10.001-9 Sobras ou Perdas de Exercício Encerrado" (fls. 67 a 69), das Atas da Assembléia Geral (fls. 36 a 45) e dos Mapas de Destinação das Sobras Líquidas fornecidos

pelo autuado (fls. 61 e 62), constataria que o autuado teria procedido à distribuição aos cooperados de valores referentes não somente às referidas sobras líquidas sob as mencionadas rubricas, mas também sobre operações de crédito, alegando em relação a estas que não teria efetuado a retenção do IRRF, por falta de previsão legal;

c) porém, conforme a ordem legal vigente, as sobras distribuídas pela cooperativa aos cooperados não estariam sujeitas à tributação do IRRF, vez que configuram acréscimo patrimonial dos cooperados, constituindo fato gerador o Imposto de Renda, tendo em conta, ainda, inexistir dispositivo legal de isenção;

d) o artigo 65, parágrafo 4º, alínea c, da Lei nº 8.981/95 estabelece a retenção na fonte com respeito aos rendimentos auferidos pela entrega de recursos a pessoa jurídica, sob qualquer forma e a qualquer título, independentemente de ser ou não a fonte pagadora instituição financeira; pelo artigo 18 da IN SRF 25/2001, tais rendimentos deveriam ser tributados como rendimentos de aplicação financeira de renda fixa, e, pelo Parecer COSIT 01/2002, c/c o artigo 76 da Lei nº 8.981/95, a pessoa jurídica pagadora seria responsável pelo imposto retido, de caráter exclusivo na fonte.

Cientificado do lançamento em 02/09/2010 (fl. 463), o autuado impugnou o Auto de Infração em 30/09/2010 (fls. 480).

Termo de Verificação Fiscal a fls. 782/788, com as seguintes conclusões:

Decisão recorrida às fls. 957/974, com ciência em 09/06/2011 (AR de fls. 982).

Recurso Voluntário a fls. 984/1.002, interposto em 07/07/2011, nas razões de recurso sustenta, em preliminar, nulidade da autuação por vício formal por assentar-se em presunções, com ofensa aos princípios constitucionais da legalidade e da tipicidade tributária e da não se conformação as sobras com o conceito de renda.

No mérito, sustenta, as sobras capitalizadas dos associados da Recorrente não podem sujeitar-se a tributação na fonte por não se tratar de disponibilidade dos recursos.

Insiste na livre negociação do capital pelos associados, sem a intenção de lucro, com a finalidade institucional de prestação desinteressada de serviços a seus associados, conforme artigo 3º e 4º da Lei nº 5.764/71. O capital só será acessado se houver saldo positivo resultante da diferença entre os recursos aportados na sociedade for superior ao dispêndio para o desenvolvimento de suas atividades societárias. Caso não haja outra destinação dada pela Assembléia Geral – em razão da natureza jurídica da sociedade cooperativa, não se podendo falar em aquisição de disponibilidade econômica ou mesmo jurídica no ato de capitalização de eventuais sobras.

Assevera a impossibilidade de haver confusão entre o valor comercial dos bens ou serviços recebidos dos associados para venda em comum e/ou dos bens ou serviços adquiridos pela sociedade para fornecimento aos seus associados, e as sobras apuradas no balanço findo ao exercício social. As sobras são mera devolução de recursos não utilizados, sendo incabível o IRRF, não podendo se confundir sobras com lucros, pois conforme doutrina dominante, as sobras representam excesso de contribuições feitas pelos associados com vistas à cobertura das despesas, não utilizadas e que retornam aos associados, não havendo identidade entre “recuperação de despesas” e “acréscimo patrimonial”.

Suscita ainda erro material no cálculo das multas sobre o valor das alegadas “sobras”, cuja diferença, a maior, equivale ao montante de R\$ 723.264,00.

Aduziu, ainda, ilegalidade da incidência do tributo sobre parcela das “sobras” não distribuídas, em espécie, mas capitalizadas junto à própria cooperativa, por inexistência do fato gerador do tributo, em razão da ausência de efetiva disponibilização dos recursos /rendimentos aos associados.

Pede, alternativamente, o provimento parcial do recurso para reconhecer a ilegalidade da exigência sobre as sobras distribuídas e vinculadas às operações de crédito com seus associados, face da ausência da aquisição de disponibilidade econômica ou jurídica sobre tais valores por parte dos associados, em flagrante ofensa ao art. 43 do CTN.

É o relatório. Voto.

Voto

Conselheiro Odmir Fernandes, Relator.

O recurso preenche os requisitos de admissibilidade deve ser conhecido.

Cuida-se da exigência do Imposto de Renda Retido na Fonte sobre os pagamentos aos seus associados das *sobras liquidas* apuradas pela Recorrente - cooperativa de crédito rural - no exercício das suas atividades.

A decisão recorrida citando doutrina entendeu que as *sobras* creditadas aos associados constituem-se em acréscimo patrimonial, rendimento tributável, por se tratar de resultado positivo das suas operações (fls. 558), sujeitas a incidência do imposto de renda na fonte, a teor do art. 65, Par. 4º, c, da Lei 8.981, de 1995 e do art. 18, II, da IN, da SRF nº 25, de 2001 (fls. 563).

A Recorrente sustenta que as *sobras* correspondem às contribuições dos associados superiores aos dispêndios da cooperativa, sendo meras devoluções dos recursos não utilizados no desenvolvimento das atividades. Ao final do exercício credita-se ao associado às sobras, se houver. Finaliza expondo, não se podem confundir as *sobras* com o valor comercial dos bens e serviços recebidos dos associados para venda em comum.

Aprecio a preliminar de nulidade da autuação por erro da autuação e a confusão entre *sobras e excesso de contribuições*, alegação esta que, em parte confunde-se, com o mérito da exigência e assim deve ser decidida.

A Recorrente traz planilha para demonstrar o desacerto da autuação, mas não existe nada perceptível ao senso comum do julgador sobre o possível erro dos valores apurados pela autuação.

Faltou, caso assim desejasse, a produção de prova técnica contábil para comprovar sua alegação, vez que a juntada de mera planilha, sem exame e análise de técnico, mediante o confronto e demonstração de forma clara e precisa no sentido de apontar o possível erro da fiscalização.

Não se apontou onde, efetivamente, consiste esse possível desacerto do lançamento levado a efeito.

Também não se apontou qual seria o possível prejuízo processual da alegada nulidade do lançamento, ou da falta da conversão dos autos em diligência. Sem demonstração do prejuízo processual para a defesa não há como acolher qualquer nulidade, não sendo ela absoluta.

Assim, por falta de prova, essa alegação de nulidade ou erro na autuação não pode ser acolhida.

Anoto que esta mesma falta de prova também não permite comprovar a suposta confusão entre *sobras e excesso de contribuições* dos associados, sustentada pela Recorrente.

Para exame do mérito, necessário situar a lide e o conflito da peça acusatória e do inconformismo do Recorrente com a presente autuação.

Leio no Relatório de Fiscalização de fls. 427 (ou 784, do pdf):

Sendo assim, procederemos à constituição do crédito tributário referente ao Imposto de Renda na Fonte que deveria ter sido retido sobre os valores de sobra líquida distribuídos ou capitalizados, pagos ou creditados a pessoas físicas, e a constituição do crédito tributário referente à multa de ofício e juros sobre o IRRF que seria devido na distribuição a pessoas jurídicas. (grifamos).

No mesmo Relatório de Fiscalização a fls. 425 (ou 782, do pdf), leio:

*Constatou-se que além dos valores informados nas linhas 11 e 12 acima mencionadas, havia também **distribuição de sobras líquidas** sobre os valores referentes às operações de crédito. (destaquei)*

Com isso, vemos que a matéria de fato, não contrariada nos autos, cuida da distribuição ou capitalização (pagamento ou crédito) - aos cooperados - das *sobras líquidas* da sociedade cooperativa-Recorrente.

O art. 80, inciso, II, da Lei nº 5.764/71, que disciplina as sociedades cooperativas, estabelece a necessidade de *rateio das sobras líquidas ou dos prejuízos verificados* no período. Confira-se:

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

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

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

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

Extrai-se assim, diante da necessidade de rateio dos *prejuízos e das sobras líquidas*, conforme previsto em lei, que as denominadas *sobras líquidas* são resultados positivos da atividade desenvolvida pela cooperativa, ou melhor, essas sobras correspondem ao *lucro* da atividade empresarial.

Esse resultado positivo – as sobras líquidas - não pode pertencer à sociedade cooperativa, porque seu objetivo não é auferir lucro, capitalizar, demonstrar prejuízo. Caso assim procedesse, seria empresa, mesmo com a denominação de cooperativa.

Em decorrência, os resultados, denominados de sobras líquidas, são distribuídos aos associados.

Ricardo Mariz de Oliveira, citado no relatório de fiscalização, é enfático:

"- a cooperativa apenas presta serviços aos cooperados, sem intuito de lucro para si e, portanto, não ficando o lucro gerado pelos cooperados por seu intermédio, não está no campo de incidência do imposto de renda, cujo substrato fático é a existência de acréscimo patrimonial- aquisição da disponibilidade econômica e jurídica de renda ou provento, segundo o art. 43 do CTN, sendo o contribuinte aquele que for titular dessa disponibilidade, segundo o art. 44; a cooperativa não tem acréscimo patrimonial e não tem a titularidade da disponibilidade de renda ou proventos.

- contribuinte é o cooperado, quando as sobras lhe são distribuídas, porque é ele que tem o acréscimo patrimonial, sendo ele titular da disponibilidade de renda ou provento gerada através da cooperativa: por isso a Lei 5.764/71 alude a "retorno de sobras líquidas" na proporção da contribuição do cooperado para o resultado produzido em proveito comum da cooperativa". (O certo e o errado a respeito da tributação das suas aplicações financeiras"- Revista Dialética de Direito Tributário nº 12/1998).

Edmar Oliveira Andrade Filho, também ensina:

"Se a sociedade cooperativa obtiver resultado positivo em suas operações, poderá atribuir parcelas-chamadas sobras aos seus associados. Nesse caso, a parcela recebida pelo associado é receita tributável, salvo se houver sido pago imposto sobre ela." (Imposto de Renda das Empresas, Ed. Atlas. 2ª ed. 2005, p. 471).

O fato de as sobras líquidas serem capitalizadas ao cooperado não altera a substância da exigência, vez que se trata de rendimento pago ou creditado e disponibilizado ao associado, cabendo a ele dar a destinação desejada, receber ou capitalizar.

Referidas sobras correspondem assim ao *lucro* da cooperativa que pertence ao associado, não havendo qualquer razão para a não existir a incidência do imposto na fonte e na declaração do beneficiário.

Note-se que, caso se cuidasse de sociedade empresaria, cujo objeto é o lucro por excelência, o resultado positivo seria tributado na pessoa jurídica e a distribuição sem a tributação na fonte ou na declaração dos sócios ou acionistas.

Na hipótese, a sociedade cooperativa não se sujeita a tributação sobre o *ato cooperativo*, aqui é o resultado é de *ato cooperativo*, não se sujeita ao imposto *na cooperativa*, mas sujeita a retenção na fonte – como antecipação - sobre os seus resultados pagos ou creditados aos beneficiários.

Finalmente, sustenta a Recorrente a existência de *erro no cálculo* da multa isolada. Não existe nada nos autos para comprovar essa alegação, de forma que, sem provas a alegação cai no vazio.

Processo nº 16327.001162/2010-01
Acórdão n.º **2202-01.709**

S2-C2T2
Fl. 6

Ante o exposto, pelo meu voto, **rejeito a preliminar** de nulidade da autuação e, **no mérito, nego provimento** ao recurso para manter a decisão recorrida e a autuação.

Odmir Fernandes - Relator.

(Assinado digitalmente).