



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.720806/2011-36
ACÓRDÃO	1401-007.080 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de julho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	COOPECREDI GUARIBA - COOPERATIVA DE CREDITO FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MULTA DE OFÍCIO E JUROS EXIGIDOS ISOLADAMENTE. CANCELAMENTO DA EXIGÊNCIA.

Uma vez afastada a exigência do imposto e seus consectários legais, incidentes sobre os rendimentos distribuídos às pessoas físicas, caberia à Autoridade Julgadora ter afastado, igualmente, a multa de ofício e os juros cobrados isoladamente relativos aos rendimentos percebidos pelas pessoas jurídicas sócias cooperadas da Contribuinte, independentemente de haver ou não impugnação específica de sua parte. Em sendo a mesma a origem dos rendimentos tributados, bem assim a qualificação dada a essas verbas pela Autoridade Fiscal, qual seja, a de “rendimentos de aplicações em títulos de renda fixa”, hipótese que restou afastada pela instância a quo, o cancelamento do auto de infração deve ser integral.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

RECURSO DE OFÍCIO. LIMITE DE ALÇADA. NÃO CONHECIMENTO.

De acordo com a Súmula CARF nº 103, para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, não conhecer do recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Cláudio de Andrade Camerano, Daniel Ribeiro Silva, Fernando Augusto Carvalho de Souza, Andressa Paula Senna Lísias, Gustavo de Oliveira Machado (suplente convocado) e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem refletir os fatos que envolvem o presente processo, reproduzo o relatório da decisão recorrida, consubstanciada no acórdão nº 03-75.751 – 2ª Turma da DRJ/BSB (526/537).

Contra a contribuinte COOPERATIVA DE CREDITO RURAL DOS PLANTADORES DE CANA DA ZONA DE GUARIBA, doravante denominada **COOPECREDI**, em epígrafe, foi lavrado auto de infração, com exigência de Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), no valor de R\$ 3.654.460,12 (incluídos juros de mora, exigidos isoladamente e multa de ofício e exigida isoladamente), fls. 0322, relativo aos anos calendários 2007, 2008 e 2009.

DO PROCEDIMENTO FISCAL:

Reporto-me ao Termo de Verificação Fiscal (TVF), fls. 0331/0349, no qual a fiscalização detalha todo o procedimento adotado durante os trabalhos de auditoria, que, ao final, resultou no presente lançamento.

No referido Termo, a autoridade fiscal informa, em síntese, que o objeto da fiscalização é a verificação de recolhimentos de IRRF, relativos à tributação de valores distribuídos a título de "sobras" apuradas no encerramento de cada ano calendário.

Esclarece que a contribuinte é uma cooperativa de crédito rural, constituída como instituição financeira e, conforme seus estatutos sociais, tem como objeto social, entre outros, proporcionar através da mutualidade, assistência financeira aos cooperados em suas atividades específicas, bem como o desenvolvimento de programas de poupança, de uso adequado do crédito e de prestação de serviços.

Nesse sentido, a contribuinte apura sobras no encerramento do exercício, que após deduzidas as destinações a reservas estatutárias e legais são distribuídas aos associados, parte em espécie e parte mediante incorporação ao seu capital.

Há rendimentos creditados a pessoas físicas e jurídicas.

Informa que o tratamento dado pela cooperativa a distribuição dessas sobras é de “não incidência” do IRRF.

Já para a fiscalização, conforme legislação citada, as sobras apuradas pelas cooperativas, quando distribuídas, como é o caso em questão, estão sujeitas à tributação do imposto de renda na fonte, pois configuram acréscimo patrimonial dos cooperados.

Aduz a fiscalização que a cooperativa é sujeito passivo responsável pela retenção do IRRF, conforme a lei 8.981/95, por tributação definitiva, pois as sobras distribuídas em espécie ou incorporadas ao capital de cada cooperado não se caracterizam como qualquer retribuição ao capital de cada cooperado, mas sim retorno sobre as operações por eles realizadas no curso do período de apuração e como tal se **caracterizam como rendimentos obtidos por aplicações em renda fixa.**

Com esta definição, a fiscalização tributa a cooperativa com base na Lei 11.033/2004, na alíquota de 22,5%, pelos motivos expostos, nas parcelas distribuídas a pessoas físicas.

Art. 1º Os rendimentos de que trata o art. 5º da Lei no 9.779, de 19 de janeiro de 1999, relativamente às aplicações e operações realizadas a partir de 1º de janeiro de 2005, sujeitam-se à incidência do imposto de renda na fonte, às seguintes alíquotas:

I - 22,5% (vinte e dois inteiros e cinco décimos por cento), em aplicações com prazo de até 180 (cento e oitenta) dias;

Informa que o valor das sobras efetivamente creditado aos cooperados, deve ser ajustado de acordo com o artigo 725 do RIR/99, e a partir do valor bruto foi aplicada a alíquota de 22,5%.

Já nas parcelas distribuídas a pessoas jurídicas a fiscalização exige multa e juros isolados, conforme Parecer Normativo SRF 01/2002, devidamente citado, fls. 0347.

DA IMPUGNAÇÃO:

Devidamente intimada sobre o lançamento, em 14/07/2011, fls. 0349, a contribuinte apresentou sua impugnação em 15/08/2011, segunda feira, fls. 0354/0384, onde apresenta sua razões de fato e de direito para rechaçar a exação.

Inicia sua contestação, afirmando que as sobras possuem natureza jurídica de devolução de recursos não utilizados aos seus cooperados, sob espreque de retorno financeiro ao *status quo ante*, em razão da devolução de recursos dos cooperados, decorrentes de rateio de custos ou despesas praticados a maior, e, por tal motivo, jamais serão consideradas renda ou rendimento, de modo que tais restituições não poderão sofrer qualquer tipo tributação, via imposto de renda.

Afirma que há nulidades no lançamento, pois a fiscalização alterou o critério jurídico utilizado em lançamento anterior e não excluiu da base de cálculos valores relativos a despesas de depósitos de aviso prévio 1.

Quanto a alteração do critério jurídico, alega a impugnante que para a apuração do mesmo tributo, IRRF, incidente sobre as sobras, nos anos calendários 2005 e 2006, a fiscalização adotou como critério a exclusão dos valores distribuídos oriundos de operações com não cooperados, pois tais resultados já haviam sido tributados, pelos IRPJ e CSLL, em outro processo (16327.001506/2010-73).

Apresenta posições doutrinárias e jurisprudenciais que, a seu entender, rechaçam essa mudança de definição sobre o critério jurídico.

Defende que a mudança de entendimento da Administração Tributária, advinda num mesmo MPF, constitui alteração de critério, o qual é vedado pelo CTN, Art. 146, motivo pelo qual se constata a nulidade do lançamento fiscal combatido.

Aduz, por fim, que além da mudança do critério jurídico a fiscalização também alterou critério no que se refere a obrigação acessória, porque no auto de infração originário do Processo 16327.001608/2010-99 não se impôs multa isolada, em cumulação com a multa proporcional.

Destaca que há nulidade no lançamento fiscal em razão da não exclusão da base de cálculo dos valores relativos a despesas de depósito de aviso prévio.

Defende que no caso das cooperativas de crédito o resultado das atividades realizadas com os cooperados não está sujeito à incidência tributária, por absoluta ausência de fato gerador – o lucro, na hipótese – motivo para não incidência de imposto de renda sobre as sobras.

Ressalta que - de acordo com este Parecer Normativo CST, 522/1970 e a Decisão Administrativa 117, de 16 de maio de 2000 - as sobras distribuídas pelas sociedades cooperativistas não devem sofrer tributação quando do recebimento pelo beneficiário.

Questiona a majoração da base de cálculo, pois ao mesmo tempo do lançamento de IRRF, está sendo exigido o imposto IRPJ e a CSLL em auto de infração apartado (Processo ns 16327720807/2011-81). sobre o mesmo fato imponible e sobre a mesma base de cálculo, gerando, pois, bi-tributação, seguindo a própria premissa adotada pelo Fisco, requerendo, por esse motivo, o cancelamento da autuação.

Insurge-se contra a aplicação da alíquota de 22,5%, pois se deve ponderar que para o cômputo destas sobras líquidas a Impugnante leva em conta todo o exercício anterior, devendo aplicar-se a alíquota de 17,5% e jamais a alíquota efetivamente aplicada no patamar de 22,5 %, concatenando, neste mister, a ilegalidade do lançamento fiscal.

Como questão subsidiária, solicita o afastamento da multa e dos juros, devido à determinação do art. 100, do CTN, pois obedeceu norma expedida pela administração tributária federal.

Por fim, diante do exposto, solicita recebimento e acolhimento de suas razões de defesa.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília – DRJ/BSB, na decisão ora combatida (v. e-fls. 526/537), deferiu em parte o recurso da Contribuinte. A decisão da DRJ/BSB foi plasmada no Acórdão nº 03-75.751 - 2ª Turma, cuja ementa reproduzo abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. PRECLUSÃO MATERIAL. OCORRÊNCIA.

O Decreto 70.235/1972, em seu Art. 17, determina que considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

No presente caso, a impugnante não contesta, com razões de fato e/ou de direito, as exigências de juros e multa exigidos isoladamente, motivo de se considerar preclusas essas questões, pois não impugnadas.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF

Ano-calendário: 2007, 2008, 2009

COOPERATIVAS. DISTRIBUIÇÃO DE SOBRES A COOPERADOS. TRIBUTAÇÃO.

Os rendimentos oriundos de sobras, pagas pela cooperativas de crédito a seus cooperados, estão sujeitos à incidência do IRPF a ser retido na fonte (por ocasião de seu pagamento), mediante aplicação da tabela progressiva, e a ser considerado redução do apurado na Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física beneficiária.

Quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte, a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física - como no caso dos autos - serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.

No presente caso, a fiscalização conceituou o rendimento com oriundo de aplicações em renda fixa, aplicando a determinação expressa na Lei 11.033/2004, com alíquotas diferenciadas, de acordo com o prazo de aplicação, motivo de estar configurado equívoco no lançamento e da procedência da impugnação.

Impugnação procedente em parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Como se pode observar da ementa acima, a DRJ/BSB exonerou o lançamento do IRRF mas manteve a parte relativa à multa e juros isolados. Contra a parte exonerada a DRJ/BSB impetrou recurso de ofício.

Abaixo, reproduzo o Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo (v. e-fls. 02), através do qual é possível visualizar tanto o crédito mantido quanto o exonerado pela decisão recorrida:

DEMONSTRATIVO CONSOLIDADO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO DO PROCESSO (art. 3º da Portaria MF 531/93 e art. 9º, parágrafo 1º do Decreto 70.235/72 com redação do art. 113 da Lei nº 11.196/05.)	
Sujeito Passivo	
CNPJ	44.469.161/0001-02
Razão Social	COOPERATIVA DE CREDITO RURAL DOS PLANTADORES DE CANA DA
Imposto de Renda na Fonte	
Imposto	1.748.637,65
Juros de Mora	351.731,20
Multa	1.311.478,17
Valor do Crédito Apurado	3.411.847,02
Multas/Juros Diversos Independentes	
Multa	222.431,05
Juros Isolados	20.182,05
Valor do Crédito Apurado	242.613,10
Total	
Crédito tributário do processo em R\$	3.654.460,12

O crédito tributário relativo à multa e juros cobrados isoladamente restou mantido pela decisão recorrida em razão de a Autoridade Julgadora de primeira instância ter concluído pela ausência de impugnação da exigência; desta feita foi reconhecida a preclusão da matéria não impugnada.

Inconformada com a decisão retro, a Contribuinte apresentou o recurso voluntário de e-fls. 547/556, em que argui o seguinte:

- 1) Insurge-se contra a manutenção da exigência relativa à multa e juros isolados, rebatendo a fundamentação do acórdão recorrido nos seguintes termos:

Em que pese o fundamento abordado, o contribuinte combateu efetivamente as multas fiscais lançadas e os juros, tanto aqueles aplicados como consequência do imposto lançado, como também àqueles aplicados de forma isolada.

Deve ser refutada a alegação de que a matéria atinente à multa e aos juros isolados não foram impugnados, porquanto, tais itens foram devidamente impugnados na defesa inaugural.

A simples leitura da defesa deixa evidente que o contribuinte trouxe, em tópico específico, a seguinte tese jurídica (cópia *ipsis litteris* da defesa):

“III.4 QUESTÃO SUBSIDIÁRIA: DO NECESSÁRIO AFASTAMENTO DA MULTA E DOS JUROS, FRENTE A DICÇÃO DO ARTIGO 100, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN

99. Subsidiariamente, apenas se vencidas todas as argumentações tecidas acima, e em última análise, é de se cancelar a multa lançada, bem como os juros exigidos, face a normatividade constante do artigo 100, parágrafo único do CTN.

100. Como se explicou no tópico "III", acima, para deixar de reter na fonte o IRRF sobre a distribuição das sobras, a Impugnante obedeceu a normatividade do

Parecer Normativo CST nº 522, de 08-12-1970, norma expedida pela própria administração tributária federal.

101. *Reitera-se que a norma administrativa contextualizada, expedida por Autoridade Administrativa competente e com jurisdição administrativa pelo Ente Tributante, é complementar às leis, de modo que integra a legislação tributária e contextualiza a circunstância jurídica de que as sobras distribuídas pelas sociedades cooperativas de crédito à seus cooperados não estão sujeitas a tributação do imposto de renda na fonte.*

102. *Outrossim, nos termos do artigo 100, parágrafo único do CTN, dado ao fato de a Impugnante ter observado norma administrativa vigente e a ela aplicável, deve-se declarar a boa-fé da Impugnante. Importa trazer à colação o referido dispositivo legal:*

Art. 100. São normas complementares das leis, dos tratados e das convenções internacionais e dos decretos:

II - as decisões dos órgãos singulares ou coletivos de jurisdição administrativa, a que a lei atribua eficácia normativa;

Parágrafo único. A observância das normas referidas neste artigo exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo.

103. *Finalmente, dado ao fato de a Impugnante ter procedido conforme determinação do Parecer Normativo CST nº 522, de 08-12-1970 e ainda, conforme explicitado novamente pela Decisão Administrativa nº 117, de 16 de maio de 2000, publicada na p. 11 da Seção 1 do Diário Oficial da União de 11-01-2001, a multa e os juros lançados são ilegais.*

104. *Como a Impugnante não reteve na fonte o IRRF, baseada em norma expedida pela Administração Tributária Federal (ente competente), a observância da norma referida exclui a imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo, ex vi pela norma legal disposta no artigo 100, parágrafo único do CTN.*

105. *Por todo o exposto, requer sejam canceladas as multas lançadas, bem como seja cancelada a cobrança de juros de mora, nos exatos termos do artigo 100, parágrafo 1º do CTN.”*

Indiscutivelmente, o contribuinte contestou as multas fiscais e juros moratórios aplicados isoladamente, vez que desenvolveu tese jurídica nos parágrafos “99 a 105” de sua defesa, especificamente no tópico “III.4”, onde propugnou serem indevidas as multas impostas, na medida em que o contribuinte expôs que deixou de proceder à retenção do IRRF sobre as sobras, baseada em norma expedida pela Administração Tributária Federal (ente competente), sendo aplicável o parágrafo único do artigo 100, do CTN, o qual exclui a **imposição de penalidades, a cobrança de juros de mora e a atualização do valor monetário da base de cálculo do tributo nesta situação.**

Deveras, houve impugnação específica a este ponto, não sendo aplicável o disposto no artigo 17 do Decreto 70.235/1972 ao caso vertente, devendo ser examinadas as alegações do contribuinte pelo Tribunal Administrativo, ficando ratificada as alegações de defesa.

- 2) **Temática Jurídica Subsidiária: Cancelamento da multa e dos juros moratórios isolados – ausência de critério jurídico para o lançamento – nulidade absoluta da multa e dos juros exigidos – questão de ordem pública – matéria sumulada** – argumenta que, em sendo adotado como critério jurídico do lançamento, a alegação fiscal de que as sobras tributadas constituem “rendimento de caráter definitivo”, a multa fiscal isolada é nula de pleno direito. Isto porque, no mesmo lançamento o AIIM constituiu multa de ofício apurada sobre o valor do imposto, contrariando o disposto no Parecer Normativo COSIT nº 1/2002 e a Súmula CARF nº 105.

Assim, somente poderia ser exigida a multa isolada se o auto de infração tratasse de imposto retido como “antecipação”, jamais quando trata de “retenção exclusiva na fonte”. Como o critério jurídico do lançamento foi o de que as sobras constituem rendimentos definitivos, não haveria de se cogitar em multa isolada;

Afinal, vieram os autos para este Conselheiro relatar e votar.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Luiz Augusto de Souza Gonçalves, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e sua matéria se enquadra na competência deste Colegiado. Da mesma forma, o recurso de ofício. Os demais pressupostos de admissibilidade igualmente foram atendidos.

O Recurso de Ofício deveu-se à exoneração de crédito tributário em montante superior a R\$2.500.000,00, nos termos da Portaria MF de nº 63, de 09/02/2017, vigente à época do julgamento proferido pela DRJ/BSB, conforme destacado no acórdão da decisão de piso (v. e-fls. 527).

Entretanto, tal limite foi objeto de alteração pela Portaria MF nº 02/2023, que o fixou em R\$15.000.000,00 (principal + multa de ofício).

Art. 1º O Presidente de Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento (DRJ) recorrerá de ofício sempre que a decisão exonerar sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

§ 1º O valor da exoneração deverá ser verificado por processo.

§ 2º Aplica-se o disposto no caput quando a decisão excluir sujeito passivo da lide, ainda que mantida a totalidade da exigência do crédito tributário.

Considerando, portanto, o atual limite, o recurso de ofício não pode ser conhecido, nos termos do que consta na Súmula nº 103 deste Conselho:

SÚMULA CARF nº 103

Para fins de conhecimento de recurso de ofício, aplica-se o limite de alçada vigente na data de sua apreciação em segunda instância.

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso de ofício.

Já o recurso voluntário limitou-se a atacar a manutenção da exigência relativa à multa de ofício e juros de mora cobrados isoladamente. A Autoridade Julgadora *a quo* considerou que a impugnação não teria se insurgido contra essa parcela do crédito tributário, razão pela qual considerou a exigência relativa à multa e juros isolados como se definitiva fosse, por força da preclusão.

Em seu recurso voluntário, a Contribuinte alega que a posição externada pela DRJ/BSB seria equivocada nos seguintes termos:

Em que pese o fundamento abordado, o contribuinte combateu efetivamente as multas fiscais lançadas e os juros, tanto aqueles aplicados como consequência do imposto lançado, como também àqueles aplicados de forma isolada.

Cita trecho específico da impugnação (vide Relatório) – **“III.4 QUESTÃO SUBSIDIÁRIA: DO NECESSÁRIO AFASTAMENTO DA MULTA E DOS JUROS, FRENTE A DICÇÃO DO ARTIGO 100, PARÁGRAFO ÚNICO DO CTN”** para fundamentar a sua defesa de que teria apresentado impugnação específica em face da imposição dos respectivos gravames.

E traz, a título de “Temática Jurídica Subsidiária”, a alegação de que em sendo adotado como critério jurídico do lançamento, a alegação fiscal de que as sobras tributadas constituem “rendimento de caráter definitivo”, a multa fiscal isolada é nula de pleno direito. Isto porque, no mesmo lançamento o AIIM constituiu multa de ofício apurada sobre o valor do imposto, contrariando o disposto no Parecer Normativo COSIT nº 1/2002 e a Súmula CARF nº 105. Assim, somente poderia ser exigida a multa isolada se o auto de infração tratasse de imposto retido como “antecipação”, jamais quando trata de “retenção exclusiva na fonte”. Como o critério jurídico do lançamento foi o de que as sobras constituem rendimentos definitivos, não haveria de se cogitar em multa isolada.

Argui que esta segunda alegação deveria ser conhecida (pois não constou da impugnação), por se tratar de questão de ordem pública, à medida que a ausência de critério jurídico para o lançamento determinaria a nulidade absoluta da multa e dos juros exigidos.

Para resolver a pendenga, somos obrigados a revisitar o Termo de Verificação Fiscal para determinar exatamente qual teria sido a extensão da matéria tributável no auto de infração. Este Termo de Verificação Fiscal consta dos autos às e-fls. 331/349.

A matéria tributável diz respeito a sobras que teriam sido distribuídas aos cooperados da Contribuinte relativamente aos fatos geradores ocorridos em 2008, 2009 e 2010. Referidas sobras foram consideradas pela Fiscalização como “rendimentos de aplicações em títulos de renda fixa” e desta forma foram tributados, conforme a tabela abaixo, que reproduz as bases de cálculo do ano calendário de 2008 a título exemplificativo:

Soma - VALOR DO IRRF	REGIME DE TRIBUTAÇÃO DO IRRF	TIPO		
	antecipação	definitivo		Total Resultado
DATA DE VENCIMENTO	J	F	J	
13/03/08	8.424,27	214.825,39	586,22	223.835,88
26/03/08	62,07	22.791,82	4.582,68	27.436,56
03/04/08	906,43	11.549,97		12.456,40
15/04/08		7.048,44		7.048,44
24/04/08		7.935,29		7.935,29
06/05/08		8.743,20		8.743,20
14/05/08	48.849,30	82.637,91	3.665,55	135.152,76
Total Resultado	58.242,07	355.532,02	8.834,44	422.608,53

Vejam que as bases de cálculo foram divididas de acordo com o regime de tributação aplicável: antecipação e definitivo. A Fiscalização entendeu que os pagamentos realizados às pessoas físicas deveriam seguir o regime de tributação definitivo, enquanto que no caso de rendimentos recebidos por pessoas jurídicas, tal regime foi atribuído como se antecipação fosse. Isso é o que extraio do seguinte trecho do TVF, v. e-fls. 347:

Considerando que os valores indicados nas tabelas acima a título de "antecipação" são relativos a rendimentos creditados a pessoas jurídicas optantes pelos regimes de tributação lucro real, presumido ou arbitrado, cabe apenas a imposição de multa de ofício e juros de mora isolados, conforme disposto no Parecer Normativo SRF nº 1/2002 de 24 de setembro de 2002, transcrito a seguir:

IRRF. ANTECIPAÇÃO DO IMPOSTO APURADO PELO CONTRIBUINTE. NÃO RETENÇÃO PELA FONTE PAGADORA. PENALIDADE.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, antes da data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, e, antes da data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica, serão exigidos da fonte pagadora o imposto, a multa de ofício e os juros de mora.

Verificada a falta de retenção após as datas referidas acima serão exigidos da fonte pagadora a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física, ou, até a data prevista para o encerramento do período de apuração em que o rendimento for tributado, seja trimestral, mensal estimado ou anual, no caso de pessoa jurídica; exigindo-se do contribuinte o imposto, a multa de ofício e os juros de mora, caso este não tenha submetido os rendimentos à tributação. (destaque nosso)

A decisão recorrida cancelou parcialmente o lançamento, afastando a exigência do imposto de renda retido na fonte (código 2932) e dos seus consectários legais (multa de ofício e juros de mora). Abaixo reproduzo os fundamentos expostos pela decisão recorrida no mérito da questão:

A Receita Federal do Brasil (RFB), por meio da Solução de Consulta nº 349 – Cosit (Coordenação Geral de Tributação), de 17/12/2014, esclareceu a questão, definindo-a, nos seguintes termos:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA RETIDO NA FONTE - IRRF COOPERATIVA DE CRÉDITO. ASSOCIADOS. PESSOA FÍSICA. REMUNERAÇÃO ANUAL DO CAPITAL SOCIAL. IMPOSTO SOBRE A RENDA. INCIDÊNCIA. RETENÇÃO NA FONTE.

A remuneração anual dos associados, pessoas físicas, de sociedade cooperativa de crédito, na proporção do capital integralizado por cada associado, e limitada ao valor da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (Selic), constitui fato jurídico tributário sobre o qual incide o imposto sobre a renda, a ser retido na fonte por ocasião de seu pagamento, mediante aplicação da tabela progressiva, e a ser considerado redução do apurado na Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física beneficiária.

Dispositivos Legais: Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), art. 43; Lei nº 7.713, de 22 de março de 1988, art. 3º, Lei Complementar nº 130, de 17 de abril de 2009, art. 7º; e Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999 - Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), arts. 620 e 639.

Nessa Solução de Consulta a RFB demonstra sua definição sobre quando uma remuneração é **caracterizada como rendimento obtido por aplicações em renda fixa**:

13. Vale ainda registrar que a remuneração adjudicada pela consulente aos seus associados também não corresponde a um rendimento derivado de aplicação financeira em títulos ou valores mobiliários de renda fixa.

13.1. Realmente, para que esteja caracterizada uma aplicação financeira de renda fixa, é necessário que os títulos ou os valores mobiliários que lhe servem de lastro propiciem rendimentos previamente conhecidos (juros prefixados) ou atrelados a indexadores preestabelecidos (variação cambial, inflação etc.).

13.2. Pode-se construir essa conceituação, a partir do que consta da legislação tributária que dispõe acerca da incidência do IR sobre rendimentos e ganhos líquidos auferidos nos mercados financeiro e de capitais.

13.3. Veja-se, e. g., o que enuncia o art. 3º da Instrução Normativa RFB nº 1.022, de 5 de abril de 2010, quando regulamenta a tributação de fundos de investimento compostos por ativos de renda fixa, verbis:

(...)

13.4. No mesmo sentido, o trabalho denominado “Perguntas e Respostas/IRPF2014”, disponível no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB,) revela, em seu quesito nº 639, as seguintes orientações:

Perguntas e Respostas

639 — Quais são as operações realizadas nos mercados financeiro de capital?

Nesses mercados são negociados títulos, valores mobiliários e ativos financeiros que, de acordo com as características do ativo ou contrato objeto da operação, podem ser classificados em dois grandes segmentos:

1 - Mercado de Renda Variável

(...)

2 - Mercado de Renda Fixa

*Compõe-se de ativos de renda fixa aqueles **cuja remuneração ou retorno de capital pode ser dimensionado no momento da aplicação**. Os títulos de renda fixa são públicos ou privados, conforme a condição da entidade ou empresa que os emite. Como títulos de renda fixa públicos citam-se as Notas do Tesouro Nacional (NTN), os Bônus do Banco Central (BBC), os Títulos da Dívida Agrária (TDA), bem como os títulos estaduais e municipais. Como títulos de renda fixa privados, aqueles emitidos por instituições ou empresas de direito privado, citam-se as Letras de Câmbio (LC), os Certificados de Depósito Bancário (CDB), os Recibos de Depósito Bancário (RDB) e as Debêntures.*

Equiparam-se a operações de renda fixa, para fins de incidência do imposto sobre a renda incidente na fonte, as operações de mútuo e de compra vinculada à revenda, no mercado secundário, tendo por objeto ouro, ativo financeiro, as operações de financiamento, inclusive box, realizadas em bolsas de valores, de mercadorias e de futuros e as operações de transferência de dívidas, bem como qualquer rendimento auferido pela entrega de recursos a pessoa jurídica. (gn).

*13.5. Sucede que, in casu, o rendimento auferido pelos associados da consulente, ainda que limitado ao valor da taxa Selic sobre a quota-parte integralizada por cada associado, **advém de suas sobras líquidas**, correspondente ao “excedente gerado pelos serviços usufruídos junto à sociedade”, conforme a sistemática do art. 4º, VII, da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, litteris:*

(...)

13.6. Não se trata, portanto, de um rendimento prefixado, ou indexado por um índice previamente estabelecido; fato este suficiente para afastar a subsunção desse rendimento na classe das remunerações de renda fixa.

14. Quer isto exprimir que a remuneração paga ou creditada pela consulente, em benefício de seus associados, deve se submeter à incidência das regras gerais de tributação aplicáveis aos casos em que uma pessoa física é remunerada por uma pessoa jurídica.

15. Tais regras defluem da inteligência do art. 620 c/c art. 639 do Decreto nº 3.000, de 26 de março de 1999, que veicula o Regulamento do Imposto sobre a Renda (RIR/99), a seguir reproduzidos, in litteris:

(...)

16. De conseguinte, os rendimentos cogitados pela consulente estão sujeitos à incidência do IRPF a ser retido na fonte (por ocasião de seu pagamento), mediante aplicação da tabela progressiva, e a ser considerado redução do apurado na Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física beneficiária.

CONCLUSÃO

17. Com base no exposto, conclui-se que a remuneração anual dos associados (pessoas físicas) de sociedade cooperativa de crédito, submetida ao regime jurídico estabelecido pela Lei nº 5.764, de 1971, na proporção do capital integralizado por cada associado, e limitada ao valor da taxa Selic, nos termos do

art. 7º da Lei Complementar nº 130, de 2009, constitui fato jurídico tributário sobre o qual incide o IRPF, a ser retido na fonte (por ocasião de seu pagamento), mediante aplicação da tabela progressiva, e a ser considerado redução do apurado na DAA da pessoa física beneficiária.

Encaminhe-se à Coordenadora da Cotir.”

O rendimento tratado nos autos é idêntico ao tratado pela Solução de Consulta.

Para a Solução de Consulta, o rendimento auferido pelos associados da consulente advém de suas **sobras líquidas**, correspondente ao “excedente gerado pelos serviços usufruídos junto à sociedade” e devem ser tributados pelo IRRF, mas pela sistemática da aplicação da tabela progressiva, e a ser considerado redução do apurado na Declaração de Ajuste Anual (DAA) da pessoa física beneficiária.

Já para a fiscalização, ao contrário do que define a Solução de Consulta, as **sobras apuradas** pelas cooperativas, quando distribuídas aos associados, como é o caso em questão, estão sujeitas à tributação do IRRF, mas - por se caracterizarem rendimentos obtidos por aplicações em renda fixa – devem ser tributadas pela sistemática da aplicação de percentuais determinados na Lei 11.033/2004, na alíquota de 22,5%, de acordo com seu prazo de aplicação, em tributação definitiva.

Pelos mesmos motivos adotados na Solução de Consulta, não temos como definir o rendimento tratado no presente lançamento - sobras - como rendimentos obtidos por aplicações em renda fixa, pois, em síntese, como já minuciosamente tratado acima, não se trata de um rendimento prefixado, ou indexado por um índice previamente estabelecido; fato este suficiente para afastar a subsunção desse rendimento na classe das remunerações de renda fixa.

Ademais, quando a incidência na fonte tiver a natureza de antecipação do imposto a ser apurado pelo contribuinte – como definido na Solução de Consulta acima - a responsabilidade da fonte pagadora pela retenção e recolhimento do imposto extingue-se, no caso de pessoa física, no prazo fixado para a entrega da declaração de ajuste anual.

Constatada a falta de retenção do imposto, que tiver a natureza de antecipação, após a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual, no caso de pessoa física – como no presente caso - serão exigidos da fonte pagadora somente a multa de ofício e os juros de mora isolados, calculados desde a data prevista para recolhimento do imposto que deveria ter sido retido até a data fixada para a entrega da declaração de ajuste anual.

Assim, equivocado o lançamento, pois há erro na base de cálculo, na alíquota aplicada, no fundamento legal utilizado, na definição do rendimento, motivo da procedência da impugnação. (grifei)

Portanto, a decisão recorrida considerou o lançamento equivocado por entender que a base de cálculo, as alíquotas aplicáveis e o fundamento legal adotado na definição do rendimento estavam errados.

Ao assim proceder, a DRJ/BSB deveria ter cancelado igualmente a multa de ofício e os juros cobrados isoladamente relativos aos rendimentos percebidos pelas pessoas jurídicas sócias cooperadas da Contribuinte, independentemente de haver ou não impugnação específica de sua parte. Isso porque, neste caso, a origem dos rendimentos tributados era a mesma, bem assim a qualificação dada a essas verbas pela Autoridade Fiscal, qual seja, a de “*rendimentos de aplicações em títulos de renda fixa*”, hipótese que restou afastada pela DRJ/BSB, como vimos acima na decisão recorrida.

Traçados os desenhos delimitando os limites tanto da autuação quanto da decisão recorrida, considero que a recorrente tem razão na sua irresignação. Apesar de na impugnação não ter citado textualmente as multas de ofício e juros de mora isolados, insurgiu-se contra tais gravames de forma indireta ao se contrapor à autuação como um todo, ou seja, tanto contra os rendimentos recebidos por pessoas físicas quanto por pessoas jurídicas. Entretanto, diante dos próprios fundamentos adotados pela decisão recorrida, como vimos alhures, essa discussão seria completamente irrelevante.

Por todo o exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário e não conhecer do recurso de ofício.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves