



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10240.720797/2014-08
Recurso Voluntário
Acórdão nº 1402-004.329 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2019
Recorrente UNIMED PORTO VELHO - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 2010

COOPERATIVA DE TRABALHO. ATOS COOPERATIVOS E NÃO COOPERATIVOS. SEGREGAÇÃO DOS VALORES.

Pacificado na jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, pela sistemática do artigo 543-C do CPC/1973 (artigo 1.036, do CPC/2015), o entendimento de que o IRPJ incide sobre as receitas oriundas de atos não cooperativos realizados pelas cooperativas de trabalho, cabe ao contribuinte segregar referida rubrica da que registra os rendimentos derivados de atos cooperativos, de forma a impor sobre os primeiros a necessária tributação. Verificado nos autos, mediante diligência realizada, a correta separação das duas receitas, impõe-se afastar a tributação sobre o resultado derivado de atos cooperativos e manter os que digam respeito a atos não cooperativos.

Lançamento procedente em parte.

MULTA APLICADA POR ÓRGÃOS REGULADORES INDEDUTIBILIDADE.

Multas aplicadas por agências que regulamentam segmentos específicos de atividade econômica, como é o caso da ANS, não se revestem do caráter de usualidade, normalidade e necessidade de que tratam o artigo 299, do RIR/1999, por isso não são dedutíveis. Entender de forma inversa é buscar transferir ao Poder Público, em última análise, à própria sociedade brasileira constituída como nação, o ônus de assumir parte do descaixe que cabe ao penalizado adimplir, em face do descumprimento de regras impostas por referidos órgãos.

Lançamento procedente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DA COFINS.

Consoante decidido pelo STJ na sistemática do 543-C do CPC/1973 (artigo 1.036, do CPC/2015) e reiteradamente ratificado em outras decisões, dentre elas, AgRg no REsp 786.612 / RS - data do julgamento: 17/10/2013 e, na mesma linha, no Supremo Tribunal Federal (Recurso Extraordinário 598.085 - Rio de Janeiro - relator - min. Luiz Fux e RE 599.363 de_06/11/2014 - relator:

min. Dias Toffoli), não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei (art. 195, caput, da CF/88). Desse modo, é legítima a incidência da COFINS tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o conceito que restou definido pelo STF como receita bruta de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, por ocasião do julgamento da ADC 01/DF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DO PIS.

Consoante decidido pelo STJ na sistemática do 543-C do CPC/1973 (artigo 1.036, do CPC/2015) e reiteradamente ratificado em outras decisões, dentre elas, AgRg no REsp 786.612 / RS - data do julgamento: 17/10/2013 e, na mesma linha, no Supremo Tribunal Federal (Recurso Extraordinário 598.085 - Rio de Janeiro - relator - min. Luiz Fux e RE 599.363 de_06/11/2014 - relator: min. Dias Toffoli), não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei (art. 195, caput, da CF/88). Desse modo, é legítima a incidência do PIS tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o conceito que restou definido pelo STF como receita bruta de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, por ocasião do julgamento da ADC 01/DF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

MULTA DE OFÍCIO SOBRE LANÇAMENTOS DE PIS E COFINS. REQUISITOS.

Tendo a recorrente atendido a todas as intimações feitas pela Autoridade Fiscal e apresentado os mapas, planilhas e controles contábeis e fiscais com o registro dos valores relativos ao PIS e à COFINS não recolhidos e sendo referidos montantes assumidos pelo Fisco para perpetrar os lançamentos de ofício, incabível a exasperação da multa ao patamar de 150%, por não se configurar presente o *animus* doloso de impedir ou retardar total ou parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária. Simples anotações internas do sujeito passivo ou mesmo registros em atas apontando que a contribuinte iria “assumir o ônus financeiro de uma eventual obrigação de efetuar o pagamento dos valores provisionados” não têm qualquer sinalização de dolo, antes refletem as posições da administração da entidade perante os cooperados.

Não comprovado o evidente intuito de fraude, reduz-se a multa de ofício ao patamar de 75%.

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa SELIC. Inteligência da Súmula CARF n.º 4.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados. Tema objeto da Súmula CARF n.º 2, de observância obrigatória pelos Conselheiros. Matéria da qual não se conhece.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL

Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na mesma hipótese de incidência para o IRPJ, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento da CSLL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, i) por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso voluntário para, i.i) afastar da tributação em relação à infração n.º 0002 de IRPJ e de CSLL, o montante tributável de R\$ 1.142.554,44, relativo às receitas oriundas de "atos cooperativos", mantendo a imposição sobre R\$ 2.487.757,56 que direciona-se aos rendimentos obtidos pela realização de "atos não-cooperativos"; i.ii) manter os lançamentos de IRPJ e de CSLL relacionados à infração n.º 0001 no montante tributável de R\$ 703.663,51; i.iii) manter os lançamentos de PIS e de COFINS em sua totalidade; i.iv) manter a aplicação da taxa SELIC sobre os juros de mora, a teor da Súmula CARF n.º 4; e, i.v) não conhecer do RV em relação à matéria de cunho constitucional suscitada (Súmula CARF n.º 2); ii) por maioria de votos, cancelar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a a 75%, vencido o Conselheiro Murillo Lo Visco que mantinha a exasperação feita pelo Fisco.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogério Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Evandro Correa Dias, Leonardo Luis Pagano Gonçalves, Murillo Lo Visco, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Paula Santos de Abreu e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto pela contribuinte acima qualificada em face de decisão exarada pela 3ª Turma da DRJ/FNS em sessão de 15 de abril de 2016 (fls. 288/317)¹, que julgou improcedente a impugnação apresentada perante aquele Colegiado de 1º Piso e manteve os lançamentos de IRPJ/CSLL/PIS e COFINS perpetrados pelo Fisco e transcritos nos autos de infração acostados (fls. 2/36).

Cumprido destacar que o presente processo volta a julgamento após ter sido apreciado por esta Turma na sessão de 25 de julho de 2018, oportunidade em que o então Conselheiro Relator, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira propôs e o Colegiado assentiu de forma unânime, pela sua conversão em diligência, na forma do que consta da Resolução n.º 1402-000.683 (fls. 379/383).

Por bem resumir todo o procedimento, reproduzo integralmente o relatório constante da citada Resolução, complementando-o com excertos do relatório da DRJ e anotações deste Relator, quando entender necessário:

“Em breve síntese, trata-se de Recurso Voluntário interposto pela sociedade cooperativa de trabalho médico que sofreu autuação decorrente da glosa de exclusões efetuadas a título de "Resultados não tributáveis de Sociedade Cooperativa dado que computadas tanto receitas auferidas em contraprestação de "atos cooperativos", quanto receitas decorrentes de atos não cooperativos ante a comercialização de planos de saúde para terceiros não cooperados.

Tomando em conta a cobrança na forma de plano de saúde que estaria a descaracterizar por completo todas suas atividades de acordo com a fiscalização procedeu-se a glosa integral dada suposta impossibilidade de discrimen de receitas decorrentes de atos cooperativos daquelas decorrentes de atos não cooperativos.

O sucinto relatório da DRJ bem objetivamente elucida o processado ao peço vênha aos colegas para proceder sua transcrição complementando-o ao final no que necessário:

Lançamento relativo ao IRPJ e à CSLL

*A pessoa jurídica em epígrafe foi submetida a procedimento fiscal do qual resultou a exigência de **R\$ 1.059.493,57 a título de Imposto de Renda da Pessoa Jurídica IRPJ**, calculado segundo as regras do **Lucro Real Anual**, acrescido de multa de ofício de **75%**, além de juros de mora, nos termos do auto de infração de fls. 3 a 10.*

A exigência se refere ao ano-calendário de 2010, e foi lançada em razão de terem sido constatadas as seguintes infrações:

¹ A numeração referida das fls., quando não houver indicação contrária, é sempre a digital

0001	ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL		
Valor não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme termo de verificação fiscal em anexo.			
	Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
	31/12/2010	703.663,51	75,00
Enquadramento Legal			
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:			
art. 3º da Lei nº 9.249/95.			
Arts. 247 e 249, inciso I, do RIR/99			

A matéria tributável referente a essa infração (R\$ 703.663,51) corresponde a provisão de multas administrativas, registrada a débito em conta de despesas e considerada indedutível pela Autoridade Autuante (fls. 51 a 53 do Termo de Verificação Fiscal – TVF).

0002	EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL RESULTADOS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS - INOBSERVÂNCIA DE REQUISITOS		
Valores relativos ao resultado de sociedades cooperativas excluídos indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, em razão da inobservância de requisito(s) legal(is) autorizador(es) da não incidência do imposto, conforme termo de verificação fiscal em anexo.			
	Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
	31/12/2010	3.630.310,77	75,00
Enquadramento Legal			
Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:			
art. 3º da Lei nº 9.249/95.			
Arts. 182, 247 e 250 do RIR/99			

A matéria tributável referente a essa infração (R\$ 3.630.310,77) corresponde ao resultado positivo apurado pela Contribuinte no ano-calendário de 2010. Todo ele foi objeto de uma exclusão na apuração do Lucro Real, a título de “Resultado Ñ Tributado De Sociedades Cooperativas”.

Essa exclusão foi considerada indevida pela Autoridade Autuante (fls. 50 e 51 do TVF), à luz do que dispõem os arts. 183 e 218 do Regulamento do Imposto de Renda (RIR), em razão de a Contribuinte não ter efetuado a segregação do resultado decorrente de atos praticados com não-cooperativos, conforme exigido pelo art. 87 da Lei nº 5.764, de 1971.

*Com base nessas mesmas infrações, foi lavrado o Auto de Infração de fls. 11 a 18, por meio do qual é exigida a importância de **R\$ 390.057,69**, a título de **Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL)**, acrescida de multa de ofício de 75% e dos juros de mora devidos à época do pagamento.*

Lançamento relativo à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins

*Além dos autos de infração relativos ao IRPJ e à CSLL, a Autoridade Fiscal efetuou lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep (fls. 19 a 27), por meio do qual exige a importância de R\$ 122.994,66, **acrescida de multa de ofício qualificada de 150%** e de juros de mora, em decorrência da seguinte infração:*

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Valor de faturamento omitido na DACON, conforme fatos geradores relatados no termo de verificação fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	2.238.929,00	150,00
28/02/2010	1.403.950,61	150,00
31/03/2010	1.722.960,11	150,00
30/04/2010	2.013.569,89	150,00
31/05/2010	1.654.002,57	150,00
30/06/2010	1.786.334,25	150,00
31/07/2010	1.646.389,66	150,00
31/08/2010	1.364.174,40	150,00
30/09/2010	1.448.634,74	150,00
31/10/2010	1.237.341,54	150,00
30/11/2010	523.750,35	150,00
31/12/2010	1.882.219,03	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Arts. 1º da Lei Complementar nº 7/70

Arts. 2º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/98

Arts. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 8º, inciso I, da Lei nº 9.715/98

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

Art. 79, da Lei nº 11.941/2009

Art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Às fls. 28 a 34, encontra-se acostado Auto de Infração relativo à Cofins incidente sobre a mesma matéria tributável que foi objeto do lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep. A exigência relativa à Cofins perfaz o montante de 567.667,69, e também foi acrescida de multa de ofício qualificada de 150% e de juros de mora.

0001 INCIDÊNCIA CUMULATIVA PADRÃO
OMISSÃO DE RECEITA SUJEITA À COFINS

Valor de faturamento omitido em DACON, conforme fatos geradores relatados no termo de verificação fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/01/2010	2.238.929,00	150,00
28/02/2010	1.403.950,61	150,00
31/03/2010	1.722.960,11	150,00
30/04/2010	2.013.569,89	150,00
31/05/2010	1.654.002,57	150,00
30/06/2010	1.786.334,25	150,00
31/07/2010	1.646.389,66	150,00
31/08/2010	1.364.174,40	150,00
30/09/2010	1.448.634,74	150,00
31/10/2010	1.237.341,54	150,00
30/11/2010	523.750,35	150,00
31/12/2010	1.882.219,03	150,00

Enquadramento Legal

Fatos geradores ocorridos entre 01/01/2010 e 31/12/2010:

Art. 8º da Lei nº 9.718/1998

Art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; art. 2º da Lei nº 9.718/98

Art. 24, § 2º, da Lei nº 9.249/95, com as alterações introduzidas pelo art. 29 da Lei nº 11.941/09

Art. 3º da Lei nº 9.718/98, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35/01, pelo art. 41 da Lei nº 11.196/05 e pelo art. 15 da Lei nº 11.945/09

Para fundamentar a qualificação da multa de ofício acrescida à Contribuição para o PIS/Pasep e à Cofins, a Autoridade Fiscal assim se manifestou:

48. A multa **qualificada** justifica-se pela comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de oferecer a Tributação Federal do PIS/COFINS, regime cumulativo, o faturamento auferido durante AC/2010, assim como deixar de declarar e recolher o respectivo valor de PIS/COFINS devidos e provisionados em seus registros contábeis, mensalmente, por ato deliberado da Assembleia Geral Ordinária, que resolveu “*assumir o ônus financeiro de uma eventual obrigação de efetuar o pagamento dos valores provisionados*”.

Em decisão a DRJ entendeu pela improcedência dos argumentos expendidos em sede de impugnação restando o acórdão assim ementado:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2010

COOPERATIVA DE TRABALHO. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DO IRPJ SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELO STJ SOB A SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC DE 1973 EM RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA.

Ato cooperativo é aquele que a cooperativa realiza com os seus cooperados ou com outras cooperativas, sendo esse o conceito que se extrai da interpretação do art. 79 da Lei nº 5.764/71, dispositivo que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas. Nas relações jurídicas firmadas entre as cooperativas e terceiros, sejam os terceiros na qualidade de contratantes de planos de saúde (pacientes), ou de credenciados para prestarem serviços aos cooperados, incide normalmente o IRPJ.

COOPERATIVA DE TRABALHO. AUSÊNCIA DE SEGREGAÇÃO DO RESULTADO DECORRENTE DE ATOS NÃO COOPERATIVOS. LANÇAMENTO SOBRE TODO O RESULTADO DO EXERCÍCIO.

Na hipótese em que pratica atos cooperativos e também atos não cooperativos, a Cooperativa encontra-se obrigada a segregar em sua contabilidade os valores das receitas, custos e despesas para efeito de apurar o valor efetivo das receitas que ficarão fora da incidência do IRPJ, bem assim o valor das receitas realizadas com não cooperados que serão gravados pela incidência do referido imposto. A ausência de segregação de tais valores impossibilita à Fiscalização de averiguar a correta apuração do IRPJ sobre os atos não cooperados, implicando, assim, na efetivação do lançamento do referido imposto com base no resultado líquido obtido no período.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010
ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME DO ART. 543-C DO CPC DE 1973, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/08.

A jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que é legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o conceito que restou definido pelo STF como receita bruta de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, por ocasião do julgamento da ADC 01/DF.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP
Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010
ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME DO ART. 543-C DO CPC DE 1973, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/08.

A jurisprudência deste STJ já se firmou no sentido de que é legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, sendo que por faturamento deve ser compreendido o conceito que restou definido pelo STF como receita bruta de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, por ocasião do julgamento da ADC 01/DF.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2010

JUROS DE MORA. APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa SELIC.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2010

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA NO CURSO DA AÇÃO FISCAL. DESCARACTERIZAÇÃO.

Os atos anteriores ao lançamento referem-se à investigação fiscal que tem caráter inquisitório e se destina à formalização da pretensão fiscal. Nesta etapa não há que se falar em contraditório ou ampla defesa, pois não há ainda qualquer espécie de pretensão fiscal sendo exigida pela Fazenda Pública, mas tão-somente o exercício da faculdade da administração tributária em verificar o fiel cumprimento da legislação tributária pelo sujeito passivo. O direito ao

contraditório e à ampla defesa se perfaz pela apresentação da impugnação.

ARGUIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

Sempre que o fato se enquadrar ao mesmo tempo na hipótese de incidência de mais de um tributo, as conclusões quanto a ele aplicar-se-ão igualmente no julgamento de todas as exações.

*Impugnação Improcedente
Crédito Tributário Mantido*

Irresignada com a decisão a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário reiterando as mesmas razões da impugnação em torno da natureza do ato de comercialização de planos de saúde com terceiros não associados como atos cooperativos”.

Em 25/07/2018 os autos vieram a julgamento sendo convertido em diligência pela Resolução antes referida (fls. 379/383), cujo teor abaixo se reproduz:

“Em sede preliminar suscita-se eventual nulidade do lançamento ante a postura empreendida pela fiscalização em desconsiderar os atos cooperativos praticados pela recorrente; o que confunde-se com o próprio mérito.

O lançamento tributário constitui procedimento exclusivo da Administração Tributário que tem por finalidade justamente identificar a matéria tributável, isto é, a base econômica sujeita a tributação.

É incontroverso que o ato cooperativo encontra tratamento tributário específico em sede do IRPJ/CSLL nos termos em que antes visto e reconhecido pela própria autoridade fiscalizadora que eximiu-se de apurar o correspondente a atos supostamente não-cooperativos sob a pálide justificativa da impossibilidade de distinção procedendo inadvertidamente a glosa integral das exclusões empreendidas pela recorrente a título de "Resultados não-tributáveis de Sociedades Cooperativas."

Em sede de impugnação a recorrente, subsidiariamente, pede a realização de perícia; o que negado pela instância a quo que conclui ao final tratar-se de ônus de prova da contribuinte.

A postura assumida pela DRJ é data venia equivocada na medida em que assume tributar matéria não sujeita a tributação sob a justificativa insubsistente e flagrantemente ilegal de suposta impossibilidade de distinção de atos cooperativos daqueles praticados com terceiros

associados e, ao final, ainda imputa ônus desmesurado ao contribuinte que já trouxe aos autos documentos bastantes para afastar a exação.

A recorrente, subsidiariamente, pleiteia a necessidade de revisão, em parte, da segregação dos resultados de atos cooperativos e não cooperativos, preservando-se as receitas/despesas diretas de cada ato, na lógica do Parecer Normativo n.º 73/75, indevidamente rateadas pela fiscalização, destacando-se que somente devem ser submetidas a rateio as receitas/despesas indiretas.

Ainda em sede de impugnação, a recorrente alega que: i) a fiscalização inadmitiu os percentuais de atos não cooperativos apresentados durante a fiscalização deixando de promover a segregação do resultado generalizando a proporcionalização de todas as demais receitas e despesas, sem atentar-se para o fato de que tal rateio somente se aplica a receitas/despesas indiretas.

O contribuinte juntou documentação pretendendo demonstrar que, da mesma forma que a fiscalização entendeu que receitas e despesas diretas de atos não cooperativos (financeiras/patrimoniais) e atos cooperativos (perdas de intercâmbio) não seriam rateáveis entre atos, por coerência de interpretação, deveriam ter sido preservadas as receitas diretas/despesas de atos cooperativos indevidamente rateadas.

A recorrente em sede de Recurso Voluntário requer não sem razão a realização de diligência; o que fundamental tal providência para esclarecer os seguintes pontos:

i) analisar a documentação acostada pela contribuinte e pronunciar-se quanto à segregação dos resultados de atos cooperativos e não cooperativos, preservando-se as receitas/despesas diretas de cada ato, na lógica do Parecer Normativo n.º 73/75.

ii) caso não concorde com a Planilha apresentada pela recorrente, fundamentar e apresentar nova planilha de apuração de resultados de atos cooperativos e não cooperativos.

iii) proceder à correção das bases de cálculo, se for o caso.

iv) dar vista a recorrente do Relatório Fiscal a fim de manifestar-se no prazo legal de 30 dias.

3. CONCLUSÃO:

Diante do exposto, voto no sentido de converter o julgamento do recurso em diligência”.

Atendendo ao que foi determinado por esta 2ª Turma 4ª Câmara 1ª Seção, a Autoridade Tributária jurisdicionante da recorrente realizou a diligência imposta, concluindo seu trabalho e elaborando o devido Relatório Fiscal (fls. 404/408) do qual, com os documentos encartados (fls. 410/432), deu-se ciência à contribuinte (fls. 434) permitindo-lhe sobre eles se manifestar em trinta dias.

Vencido o trintídio, a recorrente ficou-se silente, voltando os autos ao CARF para nova distribuição, tendo em conta que o Relator original já não mais é Conselheiro deste Tribunal Administrativo Tributário Federal.

Com a nova distribuição, agora feita a este Relator, o processo encontra-se em condições de ser apreciado pelo Colegiado.

É o relatório, em apertada síntese.

Voto

Conselheiro Paulo Mateus Ciccone – Relator

Já foi atestada anteriormente a tempestividade do recurso voluntário e os demais pressupostos para sua admissibilidade foram atendidos, pelo que o recebo e dele conheço.

Como visto no Relatório antes transcrito, a acusação fiscal fez-se em relação ao **IRPJ e à CSLL** em razão de duas infrações:

1. provisão de multas administrativas, registrada a débito em conta de despesas e considerada indedutível pela Autoridade Autuante (fls. 51 a 53 do Termo de Verificação Fiscal – TVF).
2. resultado positivo apurado pela contribuinte no ano-calendário de 2010, integralmente excluído na apuração do Lucro Real, a título de “Resultado Ñ Tributado De Sociedades Cooperativas”.

Já em relação às contribuições ao **PIS e à COFINS**, a infração apontada foi a seguinte:

3. omissão de receitas, por não informação em DACON e não recolhimento das duas contribuições. Neste caso, a multa de ofício foi duplicada, pela qualificação.

Pois bem, conforme igualmente visto na descrição dos fatos, os autos baixaram em diligência a fim de que a Autoridade autuante ou quem lhe fizesse as vezes se manifestasse sobre os seguintes pontos que exigiam melhor elucidação para que o Colegiado pudesse pronunciar-se:

- i) analisar a documentação acostada pela contribuinte e pronunciar-se quanto à segregação dos resultados de atos cooperativos e não cooperativos, preservando-se as receitas/despesas diretas de cada ato, na lógica do Parecer Normativo n.º 73/75;
- ii) caso não concorde com a Planilha apresentada pela recorrente, fundamentar e apresentar nova planilha de apuração de resultados de atos cooperativos e não cooperativos;
- iii) proceder à correção das bases de cálculo, se for o caso; e,
- iv) dar vista a recorrente do Relatório Fiscal a fim de manifestar-se no prazo legal de 30 dias.

Cumprindo a diligência, informou a Agente Fiscal (Relatório Fiscal – fls. 404/408):

“1) O processo em questão, que trata do Auto de Infração do IRPJ – A/C 2010, retornou à DRF/Porto Velho/RO por decisão da 2ª Turma Ordinária do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF para realização de diligência fiscal e esclarecimento dos seguintes pontos:

“i) analisar a documentação acostada pela contribuinte e pronunciar-se quanto a segregação dos resultados e atos cooperativos e não cooperativos, preservando-se as receitas/despesas diretas de cada ato, na lógica do Parecer Normativo n.º 73/75;

ii) caso não concorde com a Planilha apresentada pela recorrente, fundamentar e apresentar nova planilha de apuração de resultados de atos cooperativos e não cooperativos;

iii) proceder à correção das bases de cálculo, se for o caso;

iv) dar vista a recorrente do Relatório Fiscal a fim de manifestar-se no prazo legal de 30 dias” (Resolução n.º 1402-000.683).

2) Iniciada a diligência e visto os autos, cumpre esclarecer, inicialmente, que o Contribuinte apresentou diversos documentos durante o procedimento fiscal, porém deixou de demonstrar a segregação dos resultados em atos cooperativos e não cooperativos por entender que os ingressos e dispêndios são decorrentes de “atos cooperativos integralmente”, conforme informações prestadas ao Termo de Intimação Fiscal n.º 04 (fls.175).

3) Entre os documentos acostados aos autos, apresentou o arquivo digital nominado Resultado Analítico Gerencial contendo a planilha DRE_2010 com os ingressos e os dispêndios que contribuíram para o RESULTADO DOS ATOS COOPERATIVOS.

4) A Fiscalização analisou a planilha DRE_2010 durante o procedimento fiscal e elaborou uma segunda planilha intitulada como DRE_2010_2_-análise, nela inserindo outras três colunas nomeadas como Percentual sobre os custos assistenciais, Resultado dos atos não-cooperados e Resultado dos atos cooperados. Ressalta-se que a planilha DRE_2010_2_-análise foi inserida no arquivo Resultado Analítico Gerencial pela Fiscalização apenas para fins de análise, sem conclusão ou reflexo no lançamento fiscal.

5) Ao final do procedimento fiscal, a Fiscalização anexou indevidamente às fls.191 o arquivo digital contendo ambas as planilhas (DRE_2010 e DRE_2010_2_-análise), quando o correto seria anexar somente o arquivo original (DRE_2010).

6) As planilhas DRE_2010 e DRE_2010_2_-análise podem ser visualizadas mediante a abertura do respectivo arquivo .xlsx através do aplicativo LibreOffice Calc, assim como podem ser impressas distintamente. Afasta-se, portanto, a hipótese de apresentação por parte do Contribuinte de documento segregando o resultado dos atos cooperativo e atos não cooperativos.

7) Entre os documentos acostados aos autos, o Contribuinte apresentou também a planilha intitulada RATEIO DOS EVENTOS/SINISTROS INDENIZÁVEIS LÍQUIDOS.

8) Referida planilha informa os ingressos decorrentes dos diversos tipos de planos de saúde (PJ-PRÉ-AL, PFPRÉ- DL, PJ-PRÉ-DL e PJ-CUSTO-DL), autogestões (valores recebidos em decorrência dos contratos de autogestão pós pagamento) e intercâmbio-CLR (valores recebidos de outras operadoras da UNIMED).

9) Informa também os dispêndios pagos/creditados aos médicos cooperados e ao hospital da Unimed, inclusive os decorrentes do intercâmbio, caracterizados ATOS COOPERATIVOS nos termos da Lei 5.764/71, e valores pagos/creditados aos prestadores de serviços credenciados (laboratórios, diagnoses, clínicas e hospitais, inclusive os decorrentes de intercâmbio), não caracterizados como ATOS COOPERATIVOS.

(...)

10) Em cumprimento a Resolução do CARF, elaborei uma planilha intitulada ATOS COOPERATIVOS E ATOS NÃO COOPERATIVOS – AC/2010 tendo com fonte de dados as informações da planilha RATEIO DOS EVENTOS/SINISTROS INDENIZÁVEIS LÍQUIDOS.

11) A planilha elaborada totaliza os valores e determina os percentuais com os dispêndios pagos/creditados aos médicos cooperados, hospital da Unimed, laboratórios, diagnoses, clínicas, hospitais, inclusive autogestões e intercâmbio, segundo os critérios do Contribuinte, e correlaciona-os aos ingressos com planos de saúde e autogestão/intercâmbio, para fins de determinar o montante dos ingressos decorrentes de atos cooperativos e atos não cooperativos.

12) Os ingressos e os dispêndios com plano de saúde compõem, respectivamente, as rubricas contraprestações efetivas e eventos indenizáveis da Demonstração de Sobras e Perdas (fls.99), segundo esclarecimentos apresentados pelo Contribuinte. Já os ingressos com autogestão/intercâmbio e os dispêndios com autogestão/intercâmbio compõem, respectivamente, as rubricas outras receitas operacionais e outras despesas operacionais da mesma Demonstração.

13) O Contribuinte foi cientificado em 15.01.2019 sobre a diligência fiscal em curso e sobre a Resolução n.º 1402-000.683 do CARF, assim como intimado a manifestar sobre a planilha ATOS COOPERATIVOS E ATOS NÃO COOPERATIVOS – AC/2010 elaborada pela Fiscalização, porém transcorrido o prazo da intimação, nada apresentou.

14) Em continuidade a diligência fiscal, o Resultado do Exercício foi segregado em Resultado dos atos cooperativos e o Resultado dos atos não cooperativos, tendo como base os valores informados na Demonstração de Sobras e Perdas, conforme abaixo:

a) As contraprestações efetivas (ingressos) e os eventos indenizáveis (dispêndios) foram rateados na proporção dos percentuais determinados na planilha ATOS COOPERATIVOS E ATOS NÃO COOPERATIVOS – AC/2010, sendo: 30,99% = atos cooperativos e 69,01% = atos não cooperativos;

b) As outras receitas operacionais (ingressos) e as outras despesas operacionais (dispêndios) foram rateadas também na proporção dos percentuais determinados na planilha ATOS COOPERATIVOS E ATOS NÃO COOPERATIVOS – AC/2010, sendo: 49,59% = atos cooperativos e 50,41% = atos não cooperativos;

c) As despesas de comercialização, despesas administrativas e outras despesas operacionais foram rateadas na proporção do RESULTADO BRUTO da Demonstração de Sobras e Perdas (R\$22.051.391,00 = 100%) relacionados aos atos cooperativos (R\$9.206.626,65 = 41,75%) e atos não cooperativos (R\$12.844.764,35 = 58,25%);

d) O Resultado Financeiro Líquido e o Resultado Patrimonial, por tratarem-se de resultados de operações financeiras/investimentos envolvendo terceiros não cooperados, foram considerados totalmente como Resultado de atos não cooperativos.

15) Segue abaixo o Resultado de atos cooperativos e o Resultado de atos não cooperativos”:

DEMONSTRAÇÃO DE SOBRAS E PERDAS	2010	ATOS COOPERATIVOS		ATOS NÃO COOPERATIVOS	
		%	R\$	%	R\$
Contraprestações Efetivas/Prêmio Ganhos de Planos de Assistência à Saúde	78.016.728,00	30,99	24.177.384,01	69,01	53.839.343,99
Contraprestações Líquidas	75.195.980,00	30,99	23.303.234,20	69,01	51.892.745,80
Varição das Provisões Técnicas	2.909.329,00	30,99	901.601,06	69,01	2.007.727,94
Tributos Diretos de Operações com Plano de Assistência à Saúde da Operadora	-88.581,00	30,99	-27.451,25	69,01	-61.129,75
Eventos/Sinistros Indenizáveis Líquidos	-68.722.867,00	30,99	-21.297.216,48	69,01	-47.425.650,52
Eventos indenizáveis	-67.110.377,00	30,99	-20.797.505,83	69,01	-46.312.871,17
Varição da provisão de Eventos/Sinistros Ocorridos e Não Avisados	-1.612.490,00	30,99	-499.710,65	69,01	-1.112.779,35
RESULTADO DAS OPERAÇÕES COM PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE	9.293.861,00		2.880.167,52		6.413.693,48
Outras Receitas Oper. Assit. à Saúde Ñ Relac. C/Planos de Saúde da Operadora	33.975.469,00	49,59	16.848.435,08	50,41	17.127.033,92
Outras Despesas Oper. Assit. à Saúde Ñ Relac. C/Planos de Saúde da Operadora	-21.217.939,00	49,59	-10.521.975,95	50,41	-10.695.963,05
RESULTADO BRUTO	22.051.391,00		9.206.626,65		12.844.764,35
Despesas de Comercialização	-309.691,00	41,75	-129.295,99	58,25	-180.395,01
Despesas Administrativas	-18.535.134,00	41,75	-7.738.418,45	58,25	-10.796.715,56
Outras Receitas Operacionais	-	41,75	-	58,25	-
Outras Despesas Operacionais	-470.318,00	41,75	-196.357,77	58,25	-273.960,24
Provisão para Perdas Sobre Créditos	-470.318,00	41,75	-196.357,77	58,25	-273.960,24
Outras	-	41,75	-	58,25	-
RESULTADO OPERACIONAL	2.736.247,00		1.142.554,44		1.593.693,56
Resultado Financeiro Líquido	727.220,00	0	0,00	100,00	727.220,00
Receitas Financeiras	1.785.521,00	0	0,00	100,00	1.785.521,00
Despesas Financeiras	-1.058.300,00	0	0,00	100,00	-1.058.300,00
Resultado Patrimonial	166.844,00	0	0,00	100,00	166.844,00
Receitas Patrimoniais	174.241,00	0	0,00	100,00	174.241,00
Despesas Patrimoniais	-7.397,00	0	0,00	100,00	-7.397,00
Resultado Não Operacional	-	-	-	-	-
RESULTADO LÍQUIDO	3.630.311,00		1.142.554,44		2.487.757,56

Para concluir a autoridade diligenciadora:

16) Diante do exposto, encerro a diligência fiscal e sugiro a retificação do lançamento fiscal para exclusão da base de cálculo do IRPJ relativo ao valor do Resultado de atos cooperativos (R\$1.142.554,44). Fica o Contribuinte ciente do presente RELATÓRIO FISCAL e intimado a manifestar no prazo de 30(trinta) dias.

Preambularmente, entendo pertinente registrar que poucas vezes este Conselheiro deparou-se, ao longo de dez anos participando como Julgador de Processos Tributários na DRJ/Campinas e neste Colegiado de 2º Grau, com um trabalho de diligência tão parcimonioso e detalhado, com esclarecimentos claros e raciocínio lógico que permite àqueles que só acessam os autos na fase de julgamento, firmar a convicção que se exige para declinar seu voto. São trabalhos assim que dignificam o serviço público e fortalecem, mais ainda, o conceito que a Receita Federal tem no País e no exterior.

Com isso quero dizer que, de forma profunda e minuciosa, a autora do procedimento esclareceu todas as dúvidas suscitadas pela Resolução deste Colegiado que converteu o julgamento em diligência, de modo que a decisão a ser prolatada a partir deste trabalho restou profundamente fortalecida, sempre lembrando ser entendimento deste Relator que, embora não adstrito ou vinculado às conclusões do procedimento diligencial, é certo que o rito nele presente torna-se fonte segura e relevante na qual deve se fiar o julgador² para fins de delimitação e decisão a ser exarada.

Feitas estas observações preliminares, passo à apreciação das matérias constantes da lide.

A) DOS LANÇAMENTOS DE IRPJ/CSLL

Como visto, foram duas as infrações em relação a estes tributos.

Princípio pela primeira delas.

0001 ADIÇÕES NÃO COMPUTADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL CUSTO/DESPESA INDEDUTÍVEL	Valor não adicionado ao Lucro Líquido do período, para a determinação do Lucro Real, conforme termo de verificação fiscal em anexo.	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
Fato Gerador 31/12/2010		703.663,51	75,00

Neste caso, em momento algum a recorrente conseguiu antepor-se ao trabalho fiscal de forma a demonstrar que os valores por ela assumidos como “dedutíveis” comportariam tal requisito.

Ao revés, mesmo dedicando grande parte de seu recurso voluntário (fls. 324/372) ao tema “multas – indedutibilidade”, circulando longamente pelos ditames do artigo 299, do RIR/1999 (usualidade, necessidade e normalidade das despesas), inclusive lançando mão de doutrina e jurisprudência que entendeu lhe ser favorável, fato é que, em momento algum, conseguiu demonstrar que tais penalidades pecuniárias, surgidas justamente pelo descumprimento de normas tributárias ou de agências reguladoras (no caso, a ANS), possam ser tidas como “dedutíveis”, já que invariavelmente nascidas justamente pela ação ou omissão irregular da contribuinte.

Em outras palavras, não é crível que “multas” possam ser consideradas despesas “usuais, normais e necessárias” a qualquer atividade, mais não fosse, por um completo desvirtuamento de tais conceitos, afinal, quem gosta de ser “multado”? Mais, como imputar ao

² Processo nº 10580.011166/2002-00

Acórdão nº 1101-00008 – Sessão de 11/03/2009 – Relator Valmir Sandri

Decisão – Provimento parcial ao recurso para reduzir a matéria tributável para (...) valor apurado na diligência fiscal.

RECOMPOSIÇÃO DE BASES - A diligência fiscal resultou em recomposição das bases tributáveis objeto do lançamento. O julgamento administrativo é norteado pelo Princípio da Verdade Material, constituindo-se em dever do Julgador Administrativo a sua busca incessante. Adequação do lançamento de acordo com ajustes reconhecidos pela própria autoridade fiscal em diligência realizada.

Estado (no fundo, a própria sociedade politicamente constituída como Nação) o ônus de “pagar” parte de tal multa (via dedução das bases de cálculo do IRPJ e da CSLL), quando a responsável por tal delito é a contribuinte?

Neste sentido, a jurisprudência do CARF acerca de multas impostas por agências reguladoras é amplamente desfavorável à tese da recorrente, inclusive na Câmara Superior de Recursos Fiscais:

Processo n.º	16327.001957/2006-24
Recurso n.º	Especial do Procurador
Acórdão n.º	9101-003.875 – 1ª Turma
Sessão de	6 de novembro de 2018
Matéria	IRPJ - DEDUTIBILIDADE DE DESPESAS

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 2001

MULTAS REGULATÓRIAS. INDEDUTIBILIDADE.

Descumprir as normas de natureza não tributárias, regulatórias de setor econômico específico, não pode ser considerado da essência da atividade empresarial, logo, não se pode acatar a idéia de que o pagamento destas sanções se insere no conceito de despesas necessárias à atividade da empresa só pelo fato de que o seu eventual não pagamento desautorizaria a continuidade da prestação do serviço. A dedução das multas administrativas das bases de cálculo dos tributos resultaria em verdadeiro benefício, eis que a empresa repassaria para a Administração Pública, e em maior extensão, para a sociedade brasileira, parte dos custos pela sua desídia, o que ofenderia o sistema jurídico vigente, na medida em que a pena não pode passar da pessoa do infrator.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidos os conselheiros Cristiane Silva Costa e Luis Fabiano Alves Penteadó, que lhe negaram provimento.

(assinado digitalmente)

André Mendes de Moura - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Flávio Franco Corrêa, Demetrius Nichele Macei, Rafael Vidal de Araújo, Luis Fabiano Alves Penteadó, Viviane Vidal Wagner, Marcos Antônio Nepomuceno Feitosa (suplente convocado para substituir o conselheiro Luis Flávio Neto), Caio César Nader Quintella (suplente convocado) e Adriana Gomes Rego (Presidente).

De outro canto, melhor sorte não colher a recorrente quando busca dar às multas um tratamento diferenciado em relação à CSLL, entendendo que a legislação do IRPJ não se lhe aplicaria automaticamente.

Neste sentido, sem maiores delongas, a jurisprudência firmada no CARF, incluindo a CSRF, é pacífica:

Processo n.º 10882.001989/2002-14
Recurso Especial do Procurador
Acórdão n.º 9101-004.428 – CSRF / 1ª Turma

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)

Ano-calendário: 1998

MULTAS POR INFRAÇÕES FISCAIS.

INDEDUTIBILIDADE NO LUCRO REAL. No âmbito do lucro real, o art. 41, §5º da Lei n.º 8.981, de 1995, afirma expressamente a ineditibilidade das multas fiscais.

INDEDUTIBILIDADE NA BASE DE CÁLCULO DA CSLL. De acordo com o art. 2º da Lei n.º 7.689, de 1988, a base de cálculo da CSLL é o resultado do período-base, apurado com observância da legislação comercial, e a Lei n.º 6.404, de 1976, em seu art. 187, §1º, traz um comando geral no sentido de que na determinação do resultado do exercício serão computados os custos, despesas, encargos e perdas correspondentes às receitas e aos rendimentos da sociedade. Essa relação de correspondência entre despesas e receitas prevista na legislação comercial não pode dizer outra coisa senão que as despesas a serem computadas (deduzidas) na determinação do resultado são aquelas incorridas para a geração das receitas; são aquelas necessárias para a geração das receitas; são aquelas normais/usuais na atividade da empresa, e as multas por infração não se encaixam nesse quadro. **A determinação do resultado do exercício configura etapa preparatória para a apuração do IRPJ e da CSLL, e afeta igualmente esses dois tributos. O fato de haver uma regra mais detalhada para o IRPJ não significa possibilidade de dedução para a CSLL.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Cristiane Silva Costa, Lívia De Carli Germano e Amélia Wakako Morishita Yamamoto, que lhe deram provimento parcial.

(documento assinado digitalmente)

VIVIANE VIDAL WAGNER – Presidente em exercício.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Lívia de Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Pelos motivos elencados, em relação à infração n.º 0001 de IRPJ e de CSLL no **valor tributável** (base de cálculo) de R\$ 703.663,51, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário.

Analiso agora a infração n.º 0002:

0002 EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL
RESULTADOS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS - INOBSERVÂNCIA DE REQUISITOS

Valores relativos ao resultado de sociedades cooperativas excluídos indevidamente do Lucro Líquido do período, na determinação do Lucro Real, em razão da inobservância de requisito(s) legal(is) autorizador(es) da não incidência do imposto, conforme termo de verificação fiscal em anexo.

Fato Gerador	Valor Apurado (R\$)	Multa (%)
31/12/2010	3.630.310,77	75,00

Pois bem, em face da diligência realizada, que demonstrou, detalhadamente, quais os valores relativos aos “atos cooperativos”, por isso não tributados e os ditos “atos não-cooperativos”, sujeitos à imposição tributária, inclusive com a recomposição do resultado do período e apuração das “Sobras e Perdas” de acordo com a nova distribuição das receitas, há que se assumir o escorreito trabalho da autoridade diligenciadora e trazer suas conclusões ao caso concreto.

Assim, de acordo com o Relatório Fiscal elaborado (fls. 404/408) e documentos encartados (fls. 410/432), conjugado com a conclusão dos trabalhos (“16) *diante do exposto, encerro a diligência fiscal e sugiro a retificação do lançamento fiscal para exclusão da base de cálculo do IRPJ relativo ao valor do Resultado de atos cooperativos (R\$1.142.554,44)*”, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para afastar da tributação em relação à infração nº 0002 de IRPJ e de CSLL, o montante de R\$ 1.142.554,44, relativo às receitas oriundas de “atos cooperativos”, mantendo a imposição sobre R\$ 2.487.757,56 que direciona-se aos rendimentos obtidos pela realização de “atos não-cooperativos”.

Tudo como abaixo demonstrado (RF – fls. 407):

DEMONSTRAÇÃO DE SOBRAS E PERDAS	2010	ATOS COOPERATIVOS		ATOS NÃO COOPERATIVOS	
		%	R\$	%	R\$
RESULTADO LÍQUIDO	3.630.311,00		1.142.554,44		2.487.757,56

B) DOS LANÇAMENTOS DE PIS/COFINS

A imposição foi de “omissão de receitas” por não informação em DICON e não recolhimento das duas contribuições sobre as receitas da recorrente.

Genericamente, em seu RV, a recorrente aduz que os atos das cooperativas não se sujeitariam à tributação do PIS e da COFINS.

No entanto, como bem trazido pela decisão recorrida, a jurisprudência do STJ consolidou-se no sentido de que as prestadoras de serviços de saúde têm duplice forma de remuneração, praticando tanto atos cooperativos quanto atos não-cooperativos, sujeitando-se à incidência dos referidos tributos. Nesse sentido:

AgRg no REsp 786.612 / RS

Data do Julgamento: 17/10/2013

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL. RECURSO ESPECIAL. DIREITO TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. UNIMED. CONCEITO DE ATO

COOPERATIVO TÍPICO. SERVIÇOS PRESTADOS A TERCEIROS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E COFINS SOBRE OS ATOS NEGOCIAIS. TEMA JÁ JULGADO PELO REGIME DO ART. 543-C, DO CPC, E DA RESOLUÇÃO STJ 08/08.

De outro giro, na Corte Suprema, a incidência de PIS e de COFINS sobre a receita das cooperativas foi chancelada.

Veja-se - RE 598.085:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO 598.085 RIO DE JANEIRO

RELATOR - MIN. LUIZ FUX

RECTE.(S) :UNIÃO PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECDO.(A/S) :UNIMED DE BARRA MANSA SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS E HOSPITALARES ADV.(A/S) :LEANDRO ZANDONADI BRANDAO E OUTRO(A/S) INTDO.(A/S) :ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS - OCB ADV.(A / S) : ARLYSON GEORGE GANN HORTA A M. CURIAE . : FEDERAÇÃO BRASILEIRA DAS COOPERATIVAS DOS ANESTESIOLOGISTAS - FEBRACAN ADV.(A / S) : GUILHERME KRUEGER

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE TRABALHO. SOCIEDADE COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS. POSTO REALIZAR COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (NÃO COOPERADOS) VENDA DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS SUJEITA-SE À INCIDÊNCIA DA COFINS, PORQUANTO AUFERIR RECEITA BRUTA OU FATURAMENTO ATRAVÉS DESTES ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. CONSTRUÇÃO DO CONCEITO DE “ATO NÃO COOPERATIVO” POR EXCLUSÃO, NO SENTIDO DE QUE SÃO TODOS OS ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (COOPERADOS), EX VI, PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS TOMADORAS DE SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL (ISENÇÃO DA COFINS) PREVISTO NO INCISO I, DO ART. 6º, DA LC N º 70/91, PELA MP N º 1.858-6 E REEDIÇÕES SEGUINTE, CONSOLIDADA NA ATUAL MP N º 2.158- 35. A LEI COMPLEMENTAR A QUE SE REFERE O ART. 146, III, “C”, DA CF/88, DETERMINANTE DO “ADEQUADO TRATAMENTO RE 598085 / RJ TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO”, AINDA NÃO FOI EDITADA. EX POSITIS, DOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. (destacou-se)

Com a seguinte conclusão de voto:

Ex positis, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar a incidência da COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela recorrida com terceiros tomadores de serviço, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas.

Ressalvo, ainda, a manutenção do acórdão recorrido naquilo que declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta.

Na mesma linha o RE 599.363:

06/11/2014

PLENÁRIO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 599.362 RIO DE JANEIRO

RELATOR : MIN. DIAS TOFFOLI

RECTE.(S) :UNIÃO PROC.(A/S)(ES) :PROCURADOR-GERAL DA FAZENDA NACIONAL

RECDO.(A/S) :UNIWAY - COOPERATIVA DE PROFISSIONAIS LIBERAIS LTDA ADV.(A/S) :SÉRGIO COELHO E SILVA PEREIRA E OUTRO(A/S) AM. CURIAE. :ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS (OCB) ADV.(A/S) :ANA PAULA ANDRADE RAMOS RODRIGUES E OUTRO(A/S) AM. CURIAE. :FEDERAÇÃO BRASILEIRA DAS COOPERATIVAS DOS ANESTESIOLOGISTAS - FEBRACAN ADV.(A/S) :GUILHERME GOMES KRUEGER EMENTA

Recurso extraordinário. Repercussão geral. Artigo 146, III, c, da Constituição Federal. Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei nº 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP nº 2.158-35/2001. Afrenta ao princípio da isonomia. Inexistência.

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes

2. O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção

3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.

4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá

5. Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.

6. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, caput, da CF/88).

8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

10. Recurso extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, decidindo o tema 323 da Repercussão Geral, por unanimidade de votos e nos termos do voto do Relator, em dar provimento ao recurso extraordinário.

Brasília, 6 de novembro de 2014.

MINISTRO DIAS TOFFOLI Relator

No CARF:

BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVA MÉDICA OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. INCIDÊNCIA SOBRE OS ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS. CABIMENTO. As contribuições para o PIS/Pasep e Cofins incidem sobre os atos ou negócios jurídicos praticados por cooperativa prestadora de serviço médico com terceiros tomadores do referido serviço, asseguradas as exclusões e deduções legalmente previstas. (Ac. 3302-006.557 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária – Sessão de 26/02/2019)

Por fim, acresça-se, no caso concreto a Fiscalização limitou-se a assumir para efetuar os lançamentos de PIS e de COFINS o que lhe foi disponibilizado pela recorrente em resposta ao Termo de Intimação Fiscal n.º 004/2014 (fls. 171/173), oportunidade em que explicitou não só os montantes que ela mesma (recorrente) apurou, como o fato de não estarem recolhidos, de modo que mencionados valores são inconteste.

Mencionados cálculos foram igualmente entregues pela recorrente em “arquivos não pagináveis”, onde se encontram pormenorizadamente discriminadas todas as rubricas positivas e as exclusões que levaram à apuração das bases de cálculo e contribuição devida, sempre, repita-se, trabalho realizado pela própria contribuinte.

Veja-se a planilha juntada aos “arquivos não pagináveis” – Parte 2:

COFINS CALCULADO A ALIQUOTA DE 3%													
REFERENTE 2010													
	jan/10	fev/10	mar/10	abr/10	maio/10	jun/10	jul/10	ago/10	set/10	out/10	nov/10	dez/10	ACUMULADO
Contas	BASE CALCULO DO COFINS												
3111	2.238.926,00	1.403.950,61	1.722.960,11	2.013.569,89	1.654.002,57	1.786.334,25	1.646.389,66	1.364.174,40	1.448.634,74	1.237.341,54	923.750,35	1.882.219,03	18.922.256,15
33311	6.017.943,83	5.960.896,06	5.963.795,27	6.253.160,84	6.107.394,37	6.074.553,25	6.491.179,25	6.595.427,10	6.405.252,79	6.461.700,13	6.593.835,71	6.412.960,17	75.357.911,78
	2.738.072,06	3.088.090,08	3.963.949,20	3.409.634,56	2.503.494,52	2.539.709,50	2.515.159,07	2.524.631,22	2.241.288,64	2.581.720,47	2.100.322,73	3.669.386,91	33.975.468,96
41	4.647.039,91	5.296.355,80	5.259.307,75	5.368.035,63	5.375.269,33	5.359.964,76	5.907.105,08	6.256.814,22	6.225.590,92	6.286.345,57	6.612.071,75	6.129.566,54	68.722.867,26
44	1.870.046,08	2.348.681,73	2.965.477,61	2.281.189,88	1.581.616,99	1.468.563,74	1.452.853,59	1.499.069,70	1.072.325,77	1.519.733,49	1.558.136,34	2.070.561,51	21.688.257,33
(=)	67.187,87	42.116,52	91.688,80	60.407,10	48.620,08	33.960,03	48.981,69	40.925,23	43.458,04	37.120,25	15.712,51	56.466,57	567.667,68

PIS CALCULADO A ALIQUOTA DE 0,65%													
REFERENTE 2010													
	jan/10	fev/10	mar/10	abr/10	maio/10	jun/10	jul/10	ago/10	set/10	out/10	nov/10	dez/10	ACUMULADO
Contas	BASE CALCULO DO PIS												
3111	2.238.926,00	1.403.950,61	1.722.960,11	2.013.569,89	1.654.002,57	1.786.334,25	1.646.389,66	1.364.174,40	1.448.634,74	1.237.341,54	923.750,35	1.882.219,03	18.922.256,15
33311	6.017.943,83	5.960.896,06	5.963.795,27	6.253.160,84	6.107.394,37	6.074.553,25	6.491.179,25	6.595.427,10	6.405.252,79	6.461.700,13	6.593.835,71	6.412.960,17	75.357.911,78
	2.738.072,06	3.088.090,08	3.963.949,20	3.409.634,56	2.503.494,52	2.539.709,50	2.515.159,07	2.524.631,22	2.241.288,64	2.581.720,47	2.100.322,73	3.669.386,91	33.975.468,96
41	4.647.039,91	5.296.355,80	5.259.307,75	5.368.035,63	5.375.269,33	5.359.964,76	5.907.105,08	6.256.814,22	6.225.590,92	6.286.345,57	6.612.071,75	6.129.566,54	68.722.867,26
44	1.870.046,08	2.348.681,73	2.965.477,61	2.281.189,88	1.581.616,99	1.468.563,74	1.452.853,59	1.499.069,70	1.072.325,77	1.519.733,49	1.558.136,34	2.070.561,51	21.688.257,33
(=)	14.553,04	9.125,68	11.199,24	13.088,20	10.751,02	11.611,17	10.701,53	8.867,13	9.416,13	8.042,72	3.404,38	12.234,42	122.994,66

No detalhe, o mês de dezembro/2010:

REFERENTE 2010		dez/10	ACUMULADO
BASE CALCULO DO COFINS		1.882.219,03	18.922.256,15
Contraprestações Efetivas de Oper de Assist Saúde		6.412.960,17	75.357.911,78
Outros Ing Op Ast Sal Ñ Rel PI Ast Saúde da Ope		3.669.386,91	33.975.468,96
(-)EVENTOS INDENIZÁVEIS		6.129.566,54	68.722.867,26
(-)OUTROS DISPENSIOS OPERACIONAIS		2.070.561,51	21.688.257,33
COFINS CALCULADO ALIQUOTA 3%		56.466,57	567.667,68

REFERENTE 2010		dez/10	ACUMULADO
BASE CALCULO DO PIS		1.882.219,03	18.922.256,15
Contraprestações Efetivas de Oper de Assist Saúde		6.412.960,17	75.357.911,78
Outros Ing Op Ast Sal Ñ Rel PI Ast Saúde da Ope		3.669.386,91	33.975.468,96
(-)EVENTOS INDENIZÁVEIS		6.129.566,54	68.722.867,26
(-)EVENTOS INDENIZÁVEIS DEMAIS OPERADORAS		2.070.561,51	21.688.257,33
PIS CALCULADO ALIQUOTA 0,65%		12.234,42	122.994,66

Valores que correspondem exatamente aos constantes nos AI de PIS e de COFINS (fls. 19 e 28, respectivamente):

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

LAVRATURA

Unidade	DRF - PORTO VELHO	Número do MPF	0250100.2013.00071
Local de Lavratura	PORTO VELHO - RO	Data	25/06/2014
		Hora	17:54

SUJEITO PASSIVO

Nome	UNIMED DE RONDONIA - COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO			CNPJ	05.657.234/0001-20
Logradouro	AV CARLOS GOMES	Número	1259	Complemento	
Bairro	CENTRO	Cidade/UF	PORTO VELHO/RO	Telefone	(69) 2172006
				CEP	78900030

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf	2986	Valor	122.994,66
			Valor	

Auto de Infração
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

LAVRATURA

Unidade	DRF - PORTO VELHO	Número do MPF	0250100.2013.00071
Local de Lavratura	PORTO VELHO - RO	Data	25/06/2014
		Hora	17:54

SUJEITO PASSIVO

Nome	UNIMED DE RONDONIA - COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO			CNPJ	05.657.234/0001-20
Logradouro	AV CARLOS GOMES	Número	1259	Complemento	
Bairro	CENTRO	Cidade/UF	PORTO VELHO/RO	Telefone	(69) 2172006
				CEP	78900030

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$

CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf	2960	Valor	567.667,69
			Valor	

Pelo exposto, em relação às infrações de PIS e de COFINS, voto por manter os lançamentos e NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário.

DA MULTA QUALIFICADA SOBRE OS LANÇAMENTOS DE PIS E COFINS

Segundo dizeres do TVCF (Termo de Verificação e Constatação Fiscal – fls. 56), a qualificação da multa em relação aos lançamentos das contribuições acima teria se dado pelas seguintes razões, *ipsis litteris*:

48. A multa **qualificada** justifica-se pela comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de oferecer a Tributação Federal do PIS/COFINS, regime cumulativo, o faturamento auferido durante AC/2010, assim como deixar de declarar e recolher o respectivo valor de PIS/COFINS devidos e provisionados em seus registros contábeis, mensalmente, por ato deliberado da Assembleia Geral Ordinária, que resolveu “*assumir o ônus financeiro de uma eventual obrigação de efetuar o pagamento dos valores provisionados*”.

Ainda de acordo com a Autoridade Fiscal, o dispositivo infringido foi o artigo 71, da Lei nº 4.502/64, *verbis*:

Art. 71. Sonegação é toda ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária:
I - da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstância materiais;
II - das condições pessoais de Contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente.

A qualificação da multa foi mantida pela decisão *a quo*, pugnando o voto condutor pela impossibilidade de se analisar ao contradita da contribuinte em razão de ter se restringido, na impugnação, em se rebelar contra o percentual da penalidade, clamando pelo seu efeito de verdadeiro confisco e requerendo sua redução a 2%. Com isso, por maioria de votos, manteve-se a exasperação sob o entendimento de ser defeso aos julgadores administrativos apreciar questões relacionadas com a legalidade ou constitucionalidade de qualquer ato legal, na forma da SÚMULA CARF Nº 2.

Esta mesma forma de pensar da contribuinte foi reproduzida no recurso voluntário, ou seja, o reclamo é contra o que chamou de multa “confiscatória” e “confisco”. Diga-se, não houve contraposição argumentativa da recorrente à qualificação da multa por entendimento de ter havido “sonegação”, a teor do artigo 71, da Lei nº 4.502/1964, como imputado pelo Fisco.

De qualquer modo, ainda que mediante outros argumentos, vejo que a recorrente insurgiu-se contra a imposição feita sobre os lançamentos de PIS e de COFINS ao patamar de 150%, de modo que impende analisar se a qualificação da multa se justifica, diga-se, se os motivos fáticos e bases legais que a Fiscalização assumiu dão sustentação ao procedimento.

Postos os fatos, passo à apreciação dos eventos que envolveram as operações da recorrente e os lançamentos perpetrados pelo Fisco e que levaram à qualificação da multa de ofício sobre os lançamentos de PIS e de COFINS.

É pacífico o entendimento da jurisprudência e da doutrina que a duplicação da multa de ofício, elevando-a ao patamar de 150% exige, dentre outros requisitos, a ação volitiva dos contribuintes no sentido de impedir ou retardar o nascimento ou conhecimento, pelas autoridades, do fato gerador dos tributos federais ou o conluio entre partes para produzir os mesmos efeitos.

Em claro dizer do artigo 71, da Lei n.º 4.502/1964, tomado pelo Fisco como tipificação legal para imputação da pena em dobro, “*ação ou omissão **dolosa** tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais e das condições pessoais de contribuinte, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente*”.

Ora, no caso tratado, onde está a **ação ou omissão dolosa tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal** a que se reporta o artigo, se a recorrente, atendendo ao Termo de Intimação Fiscal n.º 004/2014 (fls. 171/173), disponibilizou TODAS as informações requeridas pelo Fisco e, mais ainda, juntou em “arquivos não pagináveis”, TODAS as planilhas com os cálculos mensais dos montantes de PIS e de COFINS apurados?

Na verdade, a leitura do texto acusatório e a tipificação legal assumida (artigo 71, da Lei n.º 4.502/1964), mostram clara dissintonia entre o desejado e o realizado. Em outro dizer, a legislação impõe *animus* doloso de impedir ou retardar total ou parcialmente o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal enquanto que a realidade incontestada dos autos aponta que a contribuinte MOSTROU todos os eventos e fatos geradores das duas contribuições, pelo que a qualificação assumida se esvai e deve ser afastada.

Muito a propósito, por ocasião da decisão da DRJ, um dos julgadores que divergiu da manutenção da qualificação muito bem ponderou em sua “declaração de voto” (fls. 316):

“Porém, a razão principal para se discordar da qualificação da multa reside no fato de que a autoridade fiscal não apresentou claramente nos autos as circunstâncias que vinculariam precisamente a conduta do contribuinte a qualquer uma das hipóteses previstas nos art. 71, 72 e 73, da Lei nº4.502, de 30/11/1964. Vale reproduzir a fundamentação apresentada pelo agente atuante:

(...)

Observe-se, primeiro, que a descrição lacônica não logra subsumir explicitamente a conduta do contribuinte ao(s) respectivo dispositivo(s) legal(is) que cominem na penalidade pretendida. Segundo, parece querer vincular a aplicação da multa qualificada ao fato de haver “ato deliberado” da Assembléia Geral Ordinária adotando certa interpretação jurídica e assumindo as consequências de eventual reversão nos tribunais administrativos/judiciais. Porém, tal declaração apenas aponta para a opção por uma interpretação jurídica divergente daquela adotada pela administração tributária e, de modo diverso do entendimento adotado pela Autoridade Fiscal, evidencia uma conduta pela qual nada se pretende ocultar, dificultando o enquadramento em qualquer uma das hipóteses previstas nos citados art. 71, 72 e 73, da Lei nº 4.502/1964”.
(negrito).

De outro giro, não consigo chancelar o entendimento fiscal de que “*a multa qualificada justifica-se pela comprovação da ação dolosa do contribuinte por deixar de oferecer a Tributação Federal do PIS/COFINS, regime cumulativo, o faturamento auferido durante o AC/2010, assim como deixar de declarar e recolher o respectivo valor de PIS/COFINS devidos e provisionados em seus registros contábeis, mensalmente, por ato deliberado da Assembléia Geral Ordinária, que resolveu “assumir o ônus financeiro de uma eventual obrigação de efetuar o pagamento dos valores provisionados”*” (TVCF – fls. 56). E explico.

Essa informação (prestada pela recorrente) **não tem nenhuma conotação de “sonegar” tributos**, antes é mera posição da administração da companhia em relação aos recolhimentos de PIS e de COFINS e que ela (administração) entendeu deveriam não ser adimplidos, sem que com isso se esteja diante de vontade dolosa de “esconder” os seus fatos geradores. Ao contrário, como dito antes, foram rasgadamente entregues ao Fisco todos os cálculos e valores apurados.

Se a recorrente – por sua administração – resolveu “*assumir o ônus financeiro de uma eventual obrigação de efetuar o pagamento dos valores provisionados*” é mera posição interna da contribuinte que em nada mostra o *animus* doloso exigido pelo artigo 71, da Lei nº 4.502/1964 para que a multa se qualifique.

Surgida esta situação de inadimplência, ao Fisco caberia – como fez – efetuar a constituição do crédito tributário, via lançamentos, aplicando a multa de ofício legalmente prevista. Daí a partir para a qualificação desta multa, pelas razões antes expostas, vai uma distância muito grande, pelo que a tal exasperação não pode prevalecer.

Mais a mais, não se pode deixar de atentar para o fato de que, se a recorrente entendia – como mostram os autos – que seus atos, por serem cooperativos, não se sujeitariam à tributação de PIS e de COFINS, nada mais lógico, sob a ótica da contribuinte, que não assumisse tais recolhimentos e, ao mesmo tempo, apontasse isso em seus registros internos (atas) até como forma de a administração dar conhecimento a todos os cooperados deste fato.

Nada, porém, que permitisse ao Fisco considerar tal manifestação como um intuito doloso **tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal.**

Pelo exposto, voto por DAR PROVIMENTO ao recurso voluntário nesta parte e afastar a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a a 75%.

DA MULTA DE OFÍCIO E DO CONFISCO

DOS JUROS DE MORA PELA TAXA SELIC

Em seu recurso voluntário a recorrente bate-se longamente sobre o percentual da multa de ofício, chamando-o de “confisco” e sobre a utilização da taxa SELIC na aplicação dos juros de mora.

Sem necessidade de maiores digressões, são matérias já sumuladas pelo Tribunal Administrativo Tributário Federal, *verbis*:

Súmula CARF n.º 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Súmula CARF n.º 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais. (Vinculante, conforme [Portaria MF n.º 277](#), de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018).

Desse modo, por se tratar de temas objeto de Súmulas e, portanto, de observância obrigatória pelos Conselheiros (art. 45, VI, do RICARF), descabe acolher o pleito da recorrente, impondo, a) NÃO CONHECER do RV em relação à matéria de cunho constitucional suscitada (Súmula CARF n.º 2); e, b) NEGAR PROVIMENTO ao recurso voluntário relativamente aos juros sobre a multa de ofício – aplicação da taxa SELIC (Súmula CARF n.º 4).

CONCLUSÃO

Concluindo, voto por DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para, i) **afastar** da tributação em relação à infração n.º 0002 de IRPJ e de CSLL, o montante tributável de R\$ 1.142.554,44, relativo às receitas oriundas de “atos cooperativos”, mantendo a imposição sobre R\$ 2.487.757,56 que direciona-se aos rendimentos obtidos pela realização de “atos não-cooperativos”; ii) **manter** os lançamentos de IRPJ e de CSLL relacionados à infração n.º 0001 no montante tributável de R\$ 703.663,51; iii) **manter** os lançamentos de PIS e de COFINS em sua totalidade; iv) **cancelar** a qualificação da multa de ofício, reduzindo-a a 75%; v) **manter** a aplicação da taxa SELIC sobre os juros de mora, a teor da Súmula CARF n.º 4; e, vi) **não conhecer** do RV em relação à matéria de cunho constitucional suscitada (Súmula CARF n.º 2).

É como voto.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone