



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	12448.730154/2015-44
ACÓRDÃO	3102-003.460 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	27 de fevereiro de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIMED DO EST RJ FEDERAÇÃO EST DAS COOPERATIV MED
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

PIS E COFINS. COOPERATIVA DE SAÚDE. ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS E OPERAÇÕES COM TERCEIROS. RATEIO DE CUSTOS. BASE DE CÁLCULO. CONCEITO DE RECEITA.

Cooperativa que auferir receitas decorrentes de atos cooperativos com associados e de operações realizadas com terceiros não associados.

As receitas provenientes de operações com terceiros submetem-se, em regra, à incidência do PIS e da COFINS, observadas as deduções legalmente previstas.

Valores registrados a título de rateio de custos, quando caracterizados como mero reembolso de despesas comuns previamente suportadas, sem margem, remuneração ou acréscimo patrimonial, não se qualificam como receita para fins de incidência das contribuições.

Ingressos que não se incorporam de forma definitiva ao patrimônio da pessoa jurídica não integram a base de cálculo do PIS e da COFINS.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

QUESTÃO DE INSURGÊNCIA. SÚMULA DA CORTE. EFEITO VINCULANTE.

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019)

INTIMAÇÃO PARA JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS EM FASE RECURSAL. IMPOSSIBILIDADE.

No caso em tela o processo encontra-se com todos os documentos necessários para seu julgamento.

Sem o formalismo exagerado, mas o Decreto 70.235/72 regula a apresentação de documentos defensivos, cujo prazo poderá ser estender a outras fases, desde que demonstrada a sua relevância e as razões pelas quais não foram arroladas em momento determinado pela lei de regência.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, para afastar da base de cálculo do PIS e da COFINS as parcelas relativas ao rateio de custos com as federadas.

Assinado Digitalmente

Wilson Antonio de Souza Correa – Relator

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Fabio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Jorge Luis Cabral, Sabrina Coutinho Barbosa, Wilson Antonio de Souza Correa, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem relatado adoto o Relatório elaborado pela DRJ de origem, eis que objetivo, sucinto e esclarecedor, até seu julgamento, onde nos informa:

Relatório

O contribuinte foi alvo de fiscalização, tendo a mesmo resultado num lançamento de ofício no montante de R\$ 2.175.539,15 com multa e juros (R\$ 387.424,74 a título de PIS e R\$ 1.788.114,41 a título de Cofins). Os Autos de Infração se encontram às fls. 397 a 412¹.

O contribuinte foi intimado a apresentar sua documentação contábil e fiscal, assim como demais esclarecimentos, a saber: LALUR; estatuto ou contrato social e alterações; balancete analítico; composição dos saldos trimestrais das DIPJs; arquivos digitais da folha de pagamentos; comprovante da Escrituração Contábil Digital; memórias de cálculos dos resultados dos atos cooperativos e tributáveis; documentação comprobatória de diversas rubricas; explicar diferenças constadas nos valores declarados em DIPJ, DACON e na escrituração; entre outros.

Estão juntados aos autos os seguintes elementos probatórios: resumo e extratos das DCTFs (fls. 2 a 204); DACON (fls. 429 a 500); Declarações de Informações Econômico Fiscais da Pessoa Jurídica (fls. 501 a 584); extratos de consulta sistema CNPJ (fls. 585 a 588); estatuto social e alterações (fls. 590 a 654); balancetes contábeis (fls. 655 a 708); extratos Razão com contrapartidas (fls. 709 a 799); entre outros.

Constam ainda nesse processo os seguintes arquivos não pagináveis com dados contábeis digitais e o plano de contas.

Com base nos elementos juntados aos autos, assim como nos esclarecimentos prestados pelo contribuinte, foi formalizado o Termo Constatação Fiscal integrante aos Autos de Infração nas fls. 366 a 395.

Constatou a fiscalização que existiam inconsistências por parte do contribuinte, uma vez que foram identificadas diferenças entre os valores declarados em DIPJ, no DACON e na escrituração apresentada (ver tabelas das fls. 368 e 369). Além do mais, apurou que dos valores devidos das contribuições ocorreram infrações pela falta de declaração dos mesmos ou pela insuficiência dos recolhimentos.

A ciência dos Autos de Infração foi dada em 29/12/2015 (fl. 934), e o contribuinte apresentou impugnação em 28/01/2016, de acordo com o Termo de Solicitação de Juntada da fl. 806 (peça de defesa se encontra às fls. 807 a 845). O interessado faz, em síntese, as seguintes alegações:

- QUE subsidia suas entidades federadas com o objetivo de fortalecer o diálogo entre elas, trocar experiências e compartilhar modelos de negócios que contribuam para melhorias no atendimento de suas demandas, além de atuar como interface entre a ANS e o Sistema UNIMED fluminense.
- QUE discorrendo sobre sociedades cooperativas, assim como a estrutura e atividades dos atos cooperativos e atos não cooperativos, cita a Lei nº 5.764/1971, e que não haveria objetivo de lucro em sua atividade. Comenta sobre os objetivos sociais de uma cooperativa e sobre a ocorrência do chamado ato cooperativo.
- QUE dentro do Sistema UNIMED, o papel desenvolvido pelo impugnante seria de criar mecanismos para facilitar e fomentar o exercício das atividades operacionais e comerciais de suas federadas, envolvendo serviços de tecnologia, marketing, telecomunicação e manutenção. Também organizaria simpósios, palestras e feiras. Tais custos seriam ressarcidos pelas federadas usuárias, através da sistemática de rateio de despesas, tendo como instrumento uma “câmara de compensação”.

Aponta que foram consideradas indevidamente como receitas tributáveis a rubrica “resultado do ato cooperativo”.

- QUE ao fazer um detalhamento de suas contas e dos atos cooperativos, conceitua esses como aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. Tais atos estariam representados na rubrica 2.5.4.2.1.9.0.0.0.0.1 a 12, passando a detalhar os numerários constantes nessa rubrica: a) Contribuição Social; b) Adicional de Contribuição Social – Câmara de Compensação; c) Câmara de Compensação; d) Procedimentos de Alto Custo – PAC Cardiologia e PAC Oncologia; e) PAAS – Programa de Amparo a Altos Sinistros; f) Transporte Aeromédico; g) PARJ – Plano Assistencial do Rio de Janeiro; h) Repasse PEA – Unimed do Brasil; i) Rede VPN VIP MPLS, Cartão Magnético, novos Pos-Conexão; Novos Pos-Manutenção, Reembolso Sistema TOTVS e Pulsos Embratel; j) Banco de Dados Federativo; k) Reembolso Custos – Central de Atendimento 0800; l) Pós Venda Central 0800; m) Rede VPN VIP MPLS; n) Cartão Magnético; o) Novo POS; p) Conexão POS – IP Discado; q) Reembolso Sistema TOTVS; r) Serviços de Malotes; s) Reembolso Contribuição Fundação UNIMED; t) Reembolso de Despesas SUERJ; u) Reembolso de Despesas com Viagens – Serviços Federativos; v) Reembolsos de Despesas com Eventos Federativos; w) Reembolso de Despesas – Serviços Federativos Diversos.

- QUE não haveria incidência de contribuição ao PIS e à Cofins sobre ingressos decorrentes de atos cooperativos. Novamente cita a Lei nº 5.764/71. Coloca que em se tratando de cooperativas regularmente constituídas, somente os resultados de operações com terceiros (atos não cooperativos) estariam sujeitos à incidência de tributos. Menciona a Instrução Normativa da Receita Federal de nº 971/2009, apontando que não incidiria contribuição previdenciária nas operações de intercâmbio entre cooperativas de trabalho, entendendo que deveria ser estendido ao PIS e à Cofins. Cita, ainda, a Resolução Normativa nº 290/2012 da ANS e jurisprudências. Coloca que os numerários decorrentes de atos praticados com entidades federadas não podem ser caracterizados como receitas tributáveis.

- QUE não haveria incidência do PIS e da Cofins sobre meros ingressos de caixa, sendo necessária a diferenciação entre entradas/ingressos de receitas. Repisa que tais valores não seriam receitas, mas meros ingressos de caixa. Reproduz o art. 195 da Constituição Federal, no sentido de que a base de cálculo das contribuições seria a receita ou o faturamento apurado. Reproduz partes de trechos de doutrinadores. Comenta a alteração feita pela Lei nº 12.973/2014, no art. 3º da Lei nº 9.718/98, limitando a incidência do PIS e da Cofins às receitas efetivas do contribuinte. Cita julgado do CARF. Reconhece que a Medida Provisória nº 2.135-35/2001 estabeleceu a exigência de recolhimento do PIS com base na folha de salários e a limitação da isenção da Cofins em relação às receitas derivadas de suas atividades próprias.

- QUE há a necessidade da dedução dos valores pagos a título de PIS no ano calendário de 2011, pois teria ocorrido a dedução apenas dos valores recolhidos

com Código de Receita 8109 (PIS sobre Faturamento – Regime Cumulativo), deixando de considerar os valores recolhidos com Código de Receita 8301 (PIS sobre Folha de Pagamento). Entende que o recolhimento feito com código diverso não dá o direito de os mesmos serem desconsiderados, sob pena de ensejar enriquecimento ilícito do Estado. Aponta que o montante recolhido para esse período seria de R\$ 50.835,11.

- QUE há necessidade de perícia técnica, apresentando os sete quesitos da fl. 835, e nomeando assistente técnico quando do deferimento da realização da perícia.

- QUE se verifica o caráter confiscatório da multa de ofício no percentual de 75 %, havendo violação ao direito da propriedade e aos princípios da vedação ao confisco, proporcionalidade e capacidade contributiva. Discorre sobre tais princípios.

- QUE requer intimação para sua participação na sessão de julgamento do processo administrativo em 1ª instância. Defende que o Decreto nº 70.235/72, a Lei nº 9.784/99 e o Decreto nº 7.574/2011, juntamente com o art. 5º da Constituição Federal, garantem ao contribuinte o devido processo legal, o contraditório e a ampla defesa. Além do mais, a Lei nº 8.906/94, disporia como direito do advogado o livre ingresso no serviço público para o exercício de sua atividade profissional. Cita jurisprudência.

POR FIM, requer que: a) seja intimado a participar da sessão de julgamento do presente processo administrativo em 1ª instância, permitindo-lhe a apresentação de memoriais e a realização de sustentação oral; b) sejam julgados improcedentes os Autos de Infração lavrados no bojo do presente processo administrativo, tendo em vista que os ingressos de valores decorrentes de rateio de despesas e atos cooperativos não configuram base de cálculo do PIS e da Cofins; c) a retificação do Auto de Infração lavrado para constituição e exigência de diferença de créditos tributários de PIS, para dedução ou compensação de ofício dos valores recolhidos pelo impugnante sob o Código de Receita 8301 (PIS sobre Folha de Pagamentos), no montante de R\$ 50.835,11; d) seja garantido o direito do impugnante ser restituído dos valores ora apontados, sob pena, como já mencionado, de ensejar o enriquecimento ilícito do Estado, assim como a indevida bi-tributação; e) na remota hipótese de não ser reconhecida a improcedência dos Autos de Infração, em razão do princípio da eventualidade, que sejam as multas de ofício aplicadas canceladas ou, ao menos, reduzidas ao percentual de 30 %.

Solicita, ainda, que quaisquer intimações referentes ao presente processo administrativo sejam dirigidas aos seus advogados.

É o relatório.

Em sessão realizada no dia 12 de março de 2021 foi exarado o Acórdão sob nº110-003.606, pela 2ª Turma da DRJ/POA, onde, por unanimidade de votos julgou improcedentes a impugnação, mantendo o crédito tributário.

Por TERMO DE CIÊNCIA POR ABERTURA DE MENSAGEM a Recorrente teve ciência do Acórdão supramencionado por meio de sua Caixa Postal, considerada seu Domicílio Tributário Eletrônico (DTE) perante a RFB, na data de 15/04/2021, data em que se considera feita a intimação nos termos do art. 23, § 2º, inciso III, alínea 'b' do Decreto nº 70.235/72.

No dia 14/05/2021 aviou o presente remédio recursivo, com suas razões.

Eis, em síntese o relato dos fatos.

Passo ao voto.

VOTO

Conselheiro **Wilson Antonio de Souza Correa**, Relator.

1. Da competência para julgamento do feito

Em virtude da norma contida no artigo 65 do Anexo da Portaria MF nº 1634, de 21 de dezembro de 2023, a qual aprova o Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, este colegiado é competente para apreciar este feito.

2. Do conhecimento

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos formais de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

DIREITO

Aduz a Recorrente:

- Que é uma sociedade cooperativa vinculada ao “Sistema Unimed”, que, de acordo com o art. 2º do seu estatuto social, tem por objetivos sociais, dentre outros: “(i) integrar e representar o Sistema Unimed, no Estado do Rio de Janeiro; e (ii) a promoção do uso de informações, tecnologia, produtos, insumos e serviços, reciprocamente, entre as suas Federadas e outras empresas, singulares ou não do Sistema Nacional Unimed;
- Que de acordo com o art. 3º do seu estatuto social, para a consecução de seu objetivo social, a RECORRENTE poderá, dentre outras atividades, (i) instituir ou contratar serviços de assessoramento para a integração e orientação das atividades das Cooperativas Singulares Federadas¹; (ii) criar serviços de apoio às atividades das Federadas, podendo oferecê-los, a qualquer tempo, a outras empresas, singulares ou não do Sistema Nacional Unimed; (iii) fornecer, direta ou indiretamente, às suas Federadas, outras singulares e empresas não integrantes do Sistema Nacional Unimed, os insumos de uso e consumo imprescindíveis à prática dos serviços de

assistência médica e prevenção de doenças; (iv) importar ou exportar tecnologia e conhecimento;

- Que desconsiderando tudo isso a autoridade fiscal efetuou lançamento por supostas diferenças de PIS e COFINS, onde considerou-se como receitas tributáveis os ingressos de numerários provenientes tanto de atos cooperativos como não cooperativos;
- Que o lançamento é improcedente visto que a apuração e os recolhimentos de PIS e COFINS realizados no decorrer do ano-calendário de 2011 estão em estrita consonância com a legislação tributária e cooperativista, merecendo ser reformada a decisão de primeira instância administrativa, a fim de serem extintos os créditos tributários discutidos neste processo.
- Que as sociedades cooperativas são reguladas pela Lei nº 5.764/1971, e que o artigo 3º da mencionada lei ao definir a natureza jurídica das cooperativas, preceitua que “celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro”; Já o artigo 6º da Lei nº 5.764/1971, tratou de classificar as sociedades cooperativas em: (i) cooperativas de primeiro grau - singulares, constituídas pelo número mínimo de 20 (vinte) pessoas físicas; (ii) cooperativas de segundo grau - cooperativas centrais ou federações de cooperativas, constituídas de, no mínimo, 3 (três) singulares; e (iii) cooperativas de terceiro grau - confederações de cooperativas, constituídas, pelo menos, de 3 (três) federações de cooperativas ou cooperativas centrais, da mesma ou de diferentes modalidades.
- Sintetiza dizendo que dos dispositivos citados é que através do sistema cooperativo, diversas pessoas que compartilham um objetivo social podem se associar para desenvolver suas atividades e fomentar o crescimento econômico, assim como diversas cooperativas podem associar-se, formando um sistema cooperativista (como é o Sistema Unimed!). Para tanto, devem ser respeitadas as características básicas elencadas no art. 4º da Lei nº 5.764/1971;
- Que a Lei nº 5.764/1971 tratou também de disciplinar os atos praticados entre as cooperativas e cooperados e entre as cooperativas de primeiro, segundo e terceiro grau, na execução de suas atividades. São os chamados “atos cooperativos”, OS QUAIS, DE ACORDO COM O PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 79 DA REFERIDA LEI, NÃO SE REVESTEM DE CARÁTER MERCANTIL, uma vez que não implicam venda de mercadorias ou prestação de serviços;

- **Conclui que cooperativa desenvolve atividades em favor de seus cooperados ou mesmo de outras cooperativas, verifica-se a ocorrência do chamado ato cooperativo, não sujeito à incidência do PIS e da COFINS.**

Para a DRJ, referente ao tema, o art. 146, inc. III, alínea "c" da Constituição Federal pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo, ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional não garante ao ato cooperativo imunidade ou não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

A Decisão recorrida também fez um histórico legislativo que determina a cobrança do PIS/COFINS, realizado pela DRJ:

O contribuinte não pode ignorar a legislação posterior a 1971. No caso do PIS e da COFINS, com a Medida Provisória nº 1.858-6, de 1999, sucessivamente reeditada, e que deu base à Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, as sociedades cooperativas passaram a se submeter à incidência dessas contribuições como as pessoas jurídicas em geral, isto é, sobre o faturamento.

A partir de 01/02/1999, a base de cálculo da COFINS e do PIS passou a ser regida pela Lei nº 9.718/98 (conversão da Medida Provisória nº 1.724, de 29/10/98).

A isenção que era prevista no inciso I, do art. 6º, da Lei Complementar nº 70, foi, portanto, revogada pelo inciso II, do art. 23, da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29/06/1999, posteriormente resultante na Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Deve ser aqui levado em conta o disposto nos arts. 2º e 3º, da Lei nº 9.718/98. O primeiro artigo determinando que as contribuições serão apuradas com base no seu faturamento:

(...)

A base de cálculo desse faturamento é definida no art. 3º:

(...)

O Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/1999, com a revogação contemplada pela já citada Medida Provisória nº 1.858-6/99, determinou a aplicação para os fatos geradores ocorridos a partir de novembro de 1999:

(...)

De acordo com as já citadas leis, cabe mencionar a Instrução Normativa nº 635/2006, válida à época dos fatos, dispondo sobre a tributação do PIS e da Cofins para sociedades cooperativas em geral:

(...)

Sobre o entendimento do interessado de estar amparado pelos arts. 13 e 14 da Medida Provisória nº 2.158-35, deve-se dizer que como sociedade cooperativa também não poderia se enquadrar nas entidades dispostas no inciso V, do art. 13,

e no inciso X, do art. 14, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. Essa alegação foi objeto do relatório fiscal:

Com relação as contas da Recorrente – atos cooperados, alega a ela que:

- caracteriza-se como ato cooperativo todo aquele praticado entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.
- Que para a consecução dos seus objetivos sociais, nenhum deles com finalidade de lucro, a RECORRENTE realiza inúmeros atos cooperativos, sendo certo que os valores respectivos são contabilizados como resultado de ato cooperativo;

E assim, no afã de demonstrar a Recorrente o seu direito discorre sobre os valores contabilizados em seus livros, demonstrando a origem dos numerários escriturados, como resultado cooperado, e ai trás, explicação sobre: a) contribuição social; b) adicional contribuição social – câmara de compensação; c) câmara de compensação; d) procedimentos de alto custo – Pac cardiologia e pac oncologia; e) PAAS – Programa de Ampara a Altos Sinistros; f) Transporte aeromédico; g) Parj - plano assistencial do rio de janeiro; h) repasse pea - unimed do brasil, i) rede vpn vip mpls, cartão magnético, novos pos – conexão, novos pos – manutenção, reembolso sistema totvs, pulsos Embratel; j) banco de dados federativo; k) reembolso custos - central de atendimento 0800....w) reembolso de despesas - serviços federativos diversos.

Todavia a Decisão anatematizada sustenta:

Nos casos de atividades relacionadas a operadoras de saúde é de se comentar os reflexos que advieram da edição da Lei nº 12.873, de 25/10/2013, ocorreu alteração na matriz de custos assistenciais despendida no atendimento de seus próprios conveniados ou de outras operadoras atendidos no regime de responsabilidade assumida, podendo tais custos ser deduzidos da receita bruta das operadoras para fins de determinação da base de cálculo das contribuições.

No entanto, observa-se que no caso da Unimed Rio de Janeiro, cooperativa de segundo grau como a mesma define em sua contestação, os serviços prestados não eram assim caracterizados. Isso pode ser constatado do disposto na própria peça de defesa pelo contribuinte, onde discrimina o seu objeto social (ver fl. 808 dos autos):

“Nos termos do art. 3º do seu estatuto, para consecução de seu objetivo social, a IMPUGNANTE poderá, dentre outras atividades: (i) instituir ou contratar serviços de assessoramento para a integração e orientação das atividades das Federadas; (ii) criar serviços de apoio às atividades das Federadas, podendo oferecê-los, a qualquer tempo, a outras empresas, singulares ou não do Sistema Nacional Unimed; (iii) fornecer, direta ou

indiretamente, as suas Federadas, outras singulares e empresas não integrantes do Sistema Nacional Unimed, os insumos de uso e consumo imprescindíveis a prática dos serviços de assistência médica e prevenção de doenças; (iv) importar ou exportar tecnologia e conhecimento.”.

Na verdade as atividades do impugnante envolviam serviços de tecnologia, marketing, telecomunicação e manutenção, assim como organização de simpósios, palestras e feiras para as suas entidades federadas:

“... a impugnante, pode, eventualmente, instituir ou contratar em favor de suas Federadas diversos serviços, tais como, tecnologia, marketing, telecomunicação e manutenção. Pode também organizar eventos como simpósios, palestras e feiras de negócios, fornecer insumos de uso e consumo imprescindíveis à prática das atividades das Federadas ou mesmo criar fundos de reservas com fins específicos”. (fls 815 a 816).

Dessa forma, as rubricas mencionadas não se enquadram nas deduções previstas na legislação, devendo os ingressos qualificados no entender do contribuinte como resultados do ato cooperativo (rubrica nº 2.5.4.2.1.9.0.0.0.0.01 a 12) comporem a base de cálculo das contribuições:

Primeiramente, no quadro abaixo, apuramos as bases de cálculo mensais destas contribuições, devendo ser destacado os seguintes pontos: (1) foram consideradas as receitas – ou ingressos de numerários – provenientes de atos cooperativos (Resultado do Ato Cooperativo – contas nº 2.5.4.2.1.9.0.0.0.0.01 a 12) e não cooperativos (Resultado Tributável – contas nº 2.5.4.2.2.9.0.0.0.0.01 a 12). (fl. 393, correspondente ao relatório fiscal) (gn)

De outro lado, foram excluídas das bases de cálculo do PIS e da Cofins as receitas que se encontravam abrangidas pela legislação de regência:

Outra questão recursiva é que, para Recorrente não há incidência dos tributos em testilha em razão de meros ingressos de caixa, sendo necessário diferenciar entradas de ingresso de receitas.

Mas, a DRJ considerou o que consta nos autos no Termo de Constatação Fiscal, ‘os meros ingressos numerários são receitas do contribuinte recebidos pelos serviços prestados. Confira o comentário da Recorrente durante a ação fiscal:

“As irregularidades apuradas implicaram no lançamento de ofício, com a aplicação da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento), do PIS e da COFINS, calculados com base no regime cumulativo e nas receitas – ou ingresso de numerários – mensais referentes aos atos cooperativos e não cooperativos, cujos valores foram informados pelo próprio contribuinte, através da apresentação de demonstrativos devidamente assinados, e confirmados através dos assentamentos contábeis apresentados pelo mesmo, por meio de arquivos digitais ...”. (fl. 395)

A DRJ, referente a outras questões se posicionou nas seguintes razões:

O quinto tópico trata do fato de que o impugnante reclama da dedução de valores pagos a título de PIS no ano calendário de 2011, pois teria ocorrido a dedução apenas dos valores recolhidos com Código de Receita 8109 (PIS sobre Faturamento – Regime Cumulativo), deixando de considerar os valores recolhidos com Código de Receita 8301 (PIS sobre Folha de Pagamento). Entende que o recolhimento feito com código diverso não dá o direito de os mesmos serem desconsiderados, sob pena de ensejar enriquecimento ilícito do Estado. Aponta que o montante recolhido para esse período seria de R\$ 50.835,11.

Temos que nos ater ao que consta nos Autos de Infração em litígio.

Tributos como o PIS e a Cofins possuem diversas formas de recolhimento, cada uma tendo um Código de Receita específico, com fato gerador, base de cálculo, alíquota e vencimento diferentes. Temos, por exemplo, incidências do regime cumulativo, que não podem ser confundidas com as do regime não cumulativo. Da mesma forma, temos situações que tem como ocorrência fatos geradores que tem sua aplicação com base na folha de pagamento. Elas distam totalmente das ocorrências que tratam do regime cumulativo, sendo que esse último é o que se aplica ao contribuinte nesse processo.

Podemos ver, por exemplo, no corpo do Auto de Infração do PIS à fl. 398, que os lançamentos se referem a incidência cumulativa (o mesmo vale para o demonstrativo de apuração). Os enquadramentos legais que dão suporte ao lançamento versam sobre esse tipo de regime.

O Código de Receita que consta nos lançamentos se refere ao PIS sobre Faturamento no Regime Cumulativo, sendo identificado pelo CR 8301. O procedimento fiscal não analisou os valores devidos ou que deveriam ser recolhidos com base no PIS sobre a Folha de Pagamento, correspondente ao Código de Receita 8301.

Dessa forma, não se pode dar guarida a pretensão do contribuinte, pois se tratam, como já dito, de fatos geradores diferentes.

No caso de o contribuinte ter identificado um recolhimento a maior relativamente ao Código de Receita 8301, deve se utilizar dos mecanismos legais para reaver tais valores, ou seja, pedidos de restituição/ressarcimento ou declarações de compensação, mas não querer que tais valores sejam abatidos de uma situação totalmente diferente como a aqui tratada nesses autos.

O sexto aspecto levantado na peça de defesa requer a realização de perícia técnica, apresentando os quesitos da fl. 835 dos autos.

Não se vê motivos para a realização de perícia técnica. Os serviços prestados pelo impugnante estão bem claros nesse processo. A legislação que se aplica para as sociedades cooperativas está toda discriminada no Termo de Constatação Fiscal.

Já vimos que essa mesma legislação revogou a isenção que havia para as sociedades cooperativas.

Os quesitos comentados pelo impugnante poderiam estar discorridos em sua contestação, sem necessidade de perícia técnica, não se observando motivos para o deferimento de tal pedido.

Além do mais, os elementos probatórios se encontram todos em posse do contribuinte, sendo dispensável outro procedimento para que esse traga tais elementos ao processo, não sendo admissível qualquer alegação de dificuldade de acesso na busca dessas informações ou dos respectivos documentos comprobatórios.

O processo se encontra devidamente instruído com todos os elementos de prova necessários à formação de convicção desta autoridade julgadora, lembrando-se o que dispõe o artigo 29 do Decreto nº 70.235, de 1972:

Art. 29. Na apreciação da prova, a autoridade julgadora formará livremente sua convicção, podendo determinar as diligências que entender necessárias.

Indefere-se, portanto, o pedido de perícia.

Desta forma, tem-se que a testilha cinge-se em cooperativa cuja autuação alcançou receitas decorrentes de atividades reputadas típicas e atípicas do ato cooperado. A controvérsia central reside em definir quais dessas atividades se encontram fora do campo de incidência das contribuições ao PIS e à COFINS, notadamente no que se refere aos valores registrados a título de reembolso de custos (rateio), objeto específico da insurgência recursal.

No curso da fiscalização, a Recorrente indicou determinadas contas contábeis à autoridade fiscal (e-fl. 373):

ITEM 4

O contribuinte anexou uma planilha contendo as composições mensais solicitadas neste item, relativas aos valores totais mensais das receitas, informados nos DACON, que foram submetidos à tributação da COFINS e do PIS. A análise desta planilha, dos DACON e das informações contidas nos arquivos digitais contendo a contabilidade do mesmo, constatou que somente foram submetidas à tributação destas contribuições os valores escriturados nas seguintes rubricas:

- (a) Oscilação do Valor de Cotas – nº 3.4.1.1.4.9.3.0.0.0.0.01;
- (b) Oscilação do Valor de Cotas – PAC – nº 3.4.1.1.4.9.3.0.0.0.0.02;
- (c) Oscilação do Valor de Cotas – PAAS – nº 3.4.1.1.4.9.3.0.0.0.0.03;
- (d) Patrocínio Eventos /SUERJ – nº 3.6.1.9.9.9.0.0.0.0.7.01;
- (e) Pro Labore Unimed Seguradora – nº 3.6.1.9.9.9.0.0.0.0.7.02;
- (f) Outros Ingressos não Operacionais – nº 3.6.1.9.9.9.0.0.0.0.7.03;
- (g) Dividendos e Rendimentos – nº 3.6.1.9.9.9.0.0.0.0.7.04;
- (h) Manutenção Suporte Software – nº 3.6.1.9.9.9.0.0.0.0.7.05;
- (i) Ingressos Diversos – nº 3.3.4.9.1.9.0.0.0.0.5.09.

Ao final dos trabalhos, foram objeto de autuação conforme consignado às e-fls. 392/392:

Primeiramente, no quadro abaixo, apuramos as bases de cálculo mensais destas contribuições, devendo ser destacado os seguintes pontos: (1) foram consideradas as receitas – ou ingressos de numerários – provenientes de atos cooperativos (Resultado do Ato Cooperativo – contas nº 2.5.4.2.1.9.0.0.0.0.01 a 12) e não cooperativos (Resultado Tributável

– contas nº 2.5.4.2.2.9.0.0.0.0.01 a 12); (2) foram excluídas das bases de cálculo mensais as receitas financeiras referentes às seguintes rubricas: ‘Oscilação do Valor de Cotas’ (conta nº 3.4.1.1.4.9.3.0.0.0.0.01), ‘Oscilação do Valor de Cotas – PAC’ (conta nº 3.4.1.1.4.9.3.0.0.0.0.02) e ‘Oscilação do Valor de Cotas – PAAS’ (conta nº 3.4.1.1.4.9.3.0.0.0.0.03); (3) as receitas financeiras relativas a aplicações financeiras (contas nº 3.4.1.1.4.9.9.0.0.0.0.01 a 04) já haviam sido excluídas pelo contribuinte na escrituração das rubricas ‘Resultado do Ato Cooperativo’ e ‘Resultado Tributável’; (4) foram também excluídas das bases de cálculo mensais as receitas referentes às rubricas ‘Lucro na Alienação de Bens – Veículos’ (conta nº 3.6.1.1.2.9.0.0.0.0.0.01), ‘Dividendos e Rendimentos’ (conta nº 3.6.1.9.9.0.0.0.0.0.0.0.04) e ‘Resultado Positivo Equivalência Patrimonial’ (conta nº 3.5.1.2.1.9.0.0.0.0.0.0.01).

Conforme seu estatuto social, a Recorrente atua no ramo de saúde e, além de operar com seus cooperados, fornece insumos de uso e consumo a terceiros não integrantes do Sistema Nacional Unimed. Sustenta que valores transitados em suas contas, a título de rateio de custos com federadas, não configurariam receita própria, razão pela qual não se sujeitariam à incidência das contribuições.

Depreende-se dos autos que a Recorrente pratica atos cooperados com associados (atos típicos) e com não associados (atos atípicos).

No que concerne aos atos cooperativos típicos, o Superior Tribunal de Justiça, no julgamento do REsp nº 1.141.667/RS, sob o rito dos recursos repetitivos, firmou entendimento no sentido de que não incide PIS/COFINS sobre tais atos. Todavia, a matéria também é objeto do Tema 536 do Supremo Tribunal Federal, no qual se discute a incidência de COFINS, PIS e CSLL sobre o produto de ato cooperado ou cooperativo, encontrando-se a controvérsia submetida à sistemática da repercussão geral. Fato é que ambas as discussões circundam a relação com terceiro não associado.

A princípio, o posicionamento vem sendo favorável à incidência do PIS e da COFINS, excluídas as deduções legais (Lei nº 9.718/98). Assim, os atos realizados com terceiros, salvo melhor juízo, devem sofrer a incidência das contribuições, observadas as deduções legais.

Quanto aos atos tidos por típicos, a controvérsia específica devolvida a esta instância refere-se aos valores registrados como rateio de custos. Sustenta a Recorrente que tais ingressos não configuram receita, mas mero trânsito contábil destinado ao reembolso de despesas comuns, razão pela qual não poderiam compor a base de cálculo do PIS e da COFINS, conforme argumentado na defesa:

18. Com efeito, os valores ingressados nas contas da RECORRENTE, mormente quando a título de rateio de despesas, não podem ser incluídos na base de cálculo do PIS e da COFINS, vez que a base de cálculo dessas contribuições extravasar deve necessariamente se coadunar com o comando estampado na alínea “b”, inciso I, do art. 195 da CF/88.

Por sua própria natureza, o rateio não configura receita.

Com efeito, para fins de incidência das contribuições ao PIS e à COFINS, a base de cálculo corresponde à receita auferida pela pessoa jurídica, entendida como ingresso que represente acréscimo patrimonial e se incorpore de forma definitiva ao seu patrimônio, independentemente da classificação contábil adotada.

Nesse contexto, valores que apenas transitam pela contabilidade da entidade, sem representar ingresso novo ou riqueza própria, não se amoldam ao conceito jurídico-tributário de receita. Se os montantes classificados como rateio de custos constituírem simples recomposição de despesas anteriormente suportadas, sem margem, remuneração ou conteúdo econômico autônomo, não haverá fato gerador das contribuições, mas mero reembolso destinado a neutralizar dispêndio previamente realizado.

Por outro lado, caso se verifique que tais valores extrapolam a estrita recomposição de custos, representando ingresso com conteúdo econômico próprio ou vinculado à prestação de serviços a terceiros, estará configurada receita sujeita à incidência do PIS e da COFINS.

À vista disso, afastando-se a mera nomenclatura contábil e examinando-se a natureza efetiva dos valores autuados à luz de sua materialidade econômica, conclui-se que os valores relativos ao rateio de custos com as federadas, quando não configurarem ingresso definitivo nem acréscimo patrimonial, mas simples trânsito contábil, não constituem fato gerador das contribuições.

Quanto a juntada posterior de documentos, há de se analisar sem a rigurosidade do formalismo, mas indefere-se, a uma porque o que se tem nos autos são suficientes para ter a causa como madura para seu julgamento e, a duas porque se em sede recursal a Recorrente não visualizou os documentos necessários para sua defesa, não será com novo prazo que isso ocorrerá.

Quanto ao endereçamento das intimações aos patronos da Recorrente, outro pedido contido ao cabo da peça recursal é a intimação do contribuinte, na pessoa dos seus advogados.

Em relação a esse tipo de requerimento, eis o entendimento consolidado no enunciado nº 110 da súmula do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

Súmula CARF nº 110

Aprovada pelo Pleno em 03/09/2018

No processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo. (**Vinculante**, conforme Portaria ME nº 129 de 01/04/2019, DOU de 02/04/2019).

Sendo a súmula posicionamento do colegiado com efeito vinculante, cabe aos seus membros tão somente segui-la, o que se faz nesse ato.

Conclusão

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário aviado e dou-lhe parcial provimento para afastar da base de cálculo do PIS e da COFINS as parcelas relativas ao rateio de custos com as federadas.

É como voto.

Assinado Digitalmente
Wilson Antonio de Souza Correa