



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13855.720887/2011-16  
**Recurso** Voluntário  
**Acórdão nº** 2301-010.611 – 2ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de junho de 2023  
**Recorrente** MARIO PIRES LEAL  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA (IRPF)**

Exercício: 2007, 2008, 2009, 2010

CONHECIMENTO. ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. SÚMULA CARF Nº 02.

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

OMISSÕES DE RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS

Comprovado que o contribuinte recebeu os rendimentos que foram objetos de inclusão no lançamento, mas não os declarou em suas DAA, é de se manter o lançamento decorrente de omissões de rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas.

Tendo em vista a ausência de indicação de elementos probatórios que indiquem a existência de relação de emprego, não há que se manter o lançamento.

COMPENSAÇÃO COM MONTANTES RECOLHIDOS PELA PESSOA JURÍDICA. IMPOSSIBILIDADE.

Tendo em vista que eventual direito de crédito seria de titularidade da pessoa jurídica, descabe a sua consideração nos presentes autos para compensação com valores devidos pela pessoa física.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

(documento assinado digitalmente)

João Maurício Vital - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Monica Renata Mello Ferreira Stoll, Wesley Rocha, Flavia Lilian Selmer Dias, Fernanda Melo Leal, Alfredo Jorge Madeira Rosa, Mauricio Dalri Timm do Valle, Thiago Buschinelli Sorrentino (suplente convocado, Joao Mauricio Vital (Presidente).

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 236-259) em que o recorrente sustenta, em síntese:

- a) A UNIMED Alta Mogiana se trata de sociedade cooperativa de trabalho, assim criada conforme a legislação aplicável. Caracteriza-se especialmente por não ter fins lucrativos, bem como por ter como sua única atividade os serviços prestados aos seus cooperados para aproxima-los dos pacientes. Ou seja, os únicos a prestar serviços médicos aos pacientes são os cooperados, e não a cooperativa (que atua apenas como mandatária dos primeiros por meio dos chamados “atos cooperativos”, referentes à operacionalização das atividades conjuntas e coletivização da atividade econômica). Destaca-se, ainda, que não há prestação de serviços do cooperado para com a cooperativa, apenas aos usuários que contratam através desta;
- b) A remuneração conferida ao cooperado que esteja cumprindo funções administrativas denomina-se “produção especial” e, conforme a Lei nº 5.764/71, deve ser paga ao cooperado que, por suas atividades diretivas, não pode realizar sua profissão de médico. Não se trata de verba auferida por prestação de serviços à cooperativa, posto que esta última e o cooperado não se tratam de terceiros um para o outro. O médico em função diretiva está realizando serviços para si próprio, em funções inerentes à figura de cooperado - sem as quais não existiria a atividade fim de prestação de auxílio aos cooperados;
- c) Importante destacar que se trata de cooperativa regida pela autogestão, o que significa dizer em última instância que o vínculo existente entre os trabalhadores, bem como entre eles e a cooperativa é eminentemente societário, não havendo qualquer relação de subordinação (nem mesmo com os usuários dos serviços médicos). Também não há pessoalidade na prestação dos serviços oferecidos pela cooperativa;
- d) A produção de cada cooperado é calculada por meio do Coeficiente de Honorária - CH, o que também se aplica aos cooperados em funções diretivas e de gestão. De tal forma, o repasse de produção, inclusive aos cooperados dirigentes, se trata apenas de resultado de atividades cooperativas e não significa qualquer relação com remuneração decorrente de serviço prestado com vínculo empregatício. Portanto, não há que se falar no caso concreto de omissão de rendimentos pagos por pessoa jurídica com vínculo empregatício.

- e) As sobras, consideradas pela fiscalização como rendimentos provenientes de pessoa jurídica sem vínculo empregatício, também se tratam de mero repasse de produção do cooperado. Tratam-se de valores que foram anteriormente retidos pela cooperativa como estratégia para gerar fluxo de caixa e custear eventuais despesas extraordinárias. Havendo sobras dessas retenções, podem as verbas ser distribuídas aos cooperados de forma proporcional às suas produções (calculadas por CH). O contribuinte optou pela constituição de pessoa jurídica para o recebimento das receitas decorrentes de sua produção através da cooperativa. Após o regular recolhimento dos tributos por essa PJ, realiza-se a distribuição de lucros aos seus sócios, nada havendo de ilegal na estruturação adotada pelo contribuinte;
- f) Caso se mantenha o auto de infração, é certo que deve haver a compensação com os valores já recolhidos pela pessoa jurídica da qual é sócio o contribuinte a título de IR, tendo em vista que tiveram como fatos geradores os mesmos valores de produção especial e sobras ora tributados;
- e
- g) A multa aplicada no patamar de 75% possui caráter de confisco, em descompasso com os arts. 5º, LIV, e 150, IV, da CF.

Ao final, formula pedidos nos termos da fl. 259.

A presente questão diz respeito ao Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0812300/00209/11 (fls. 2-172) que constitui crédito tributário de Imposto de renda de Pessoa Física, em face de Mario Pires Leal (CPF nº 793.661.638-15), referente a fatos geradores ocorridos nos anos calendários de 2006 a 2009 (exercícios de 2007 a 2010). A autuação alcançou o montante de R\$ 227.764,95 (duzentos e vinte e sete mil setecentos e sessenta e quatro reais e noventa e cinco centavos). A notificação do contribuinte aconteceu em 01/06/2011 (fl. 173).

Nos campos de descrição dos fatos e enquadramento legal da notificação, consta o seguinte (fls. 155 e 156):

001 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO COM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOA JURÍDICA

Omissão de rendimentos recebidos de pessoa jurídica, decorrentes de trabalho com vínculo empregatício, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, que é parte integrante deste auto de infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2006	R\$ 39.306,47 ✓	75,00
31/12/2007	R\$ 86.684,68 ✓	75,00
31/12/2008	R\$ 124.498,87 ✓	75,00
31/12/2009	R\$ 129.860,79 ✓	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 1º a 3º e §§, da Lei nº7.713/88; Arts. 1º a 3º da Lei nº8.134/90; Art. 43 do RIR/99; Art. 1º da Lei nº 11.311/06.; Art. 1º da Lei nº 11.482/07.

**002 - RENDIMENTOS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS OMISSÃO DE RENDIMENTOS DO TRABALHO SEM VÍNCULO EMPREGATÍCIO RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS**

Omissão de rendimentos decorrentes de sobras distribuídas pela UNIMED ALTA MOGIANA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, conforme Termo de Verificação Fiscal em anexo, que é parte integrante deste auto de infração.

Fato Gerador	Valor Tributável ou Imposto	Multa(%)
31/12/2006	R\$ 30.445,41	75,00
31/12/2008	R\$ 9.027,90	75,00

ENQUADRAMENTO LEGAL: Arts. 1º, 2º e 3º, e §§, da Lei nº7.713/88; Arts. 1º ao 3º, da Lei nº8.134/90; Art. 45 do RIR/99; Art. 1º da Lei nº 11,311/06.; Art. 1º da Lei nº 11,482/07.

O Termo de Verificação Fiscal de fls. 163-171, além de descrever em detalhes os procedimentos fiscais realizados, menciona o seguinte:

**7. Das Infrações Apuradas**

**7.1. Omissão de Rendimentos Tributáveis Recebidos de Pessoa Jurídica — Art. 43 do RIR/99**

Os rendimentos omitidos e consolidados neste item são decorrentes da ocupação de cargo e/ou função remunerada no Conselho de Administração e/ou Técnico da UNIMED ALTA MOGIANA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO durante os anos calendário 2006 a 2009, conforme Demonstrativos apresentados pela Unimed em anexo e consolidados abaixo, por rubrica e por ano calendário.

Descrição	Ocupação	Valor Recebido (Base de Cálculo para o AI)			
		2006	2007	2008	2009
Produção Especial/honorários	Dirigente	27.074,85	69.699,67	104.849,59	106.499,40
Férias	Dirigente	8.617,37	10.731,61	10.427,76	11.750,74
Cédula de Presenças	Dirigente	3.501,75	4.929,86	5.504,72	4.459,52
Diárias de Representação	Dirigente	112,50	337,50	2.700,00	6.078,93
Seguros	Dirigente	-	986,04	1.016,80	1.072,20
<b>Total</b>		<b>39.306,47</b>	<b>86.684,68</b>	<b>124.498,87</b>	<b>129.860,79</b>

Importante destacar que o contribuinte foi intimado informar, se houvesse, os valores retidos na fonte a título de Imposto de Renda e da contribuição à previdência oficial e não o fez, podendo-se concluir que não ocorreram as referidas retenções.

**7.2. Omissão de Rendimentos Tributáveis - Sobras Distribuídas - Trabalho não assalariado - Art. 45 do RIR/99**

Sabemos que a isenção que as Cooperativas gozam em relação a seus resultados decorre do fato de que os repasses e as respectivas sobras distribuídas são tributadas nas pessoas físicas dos associados cooperados, como se eles próprios tivessem produzidos tais resultados. E, na verdade o foram, pois as sociedades cooperativas não atuam em seu próprio nome, mas nos dos associados.

Desta forma, os resultados recebidos pelos cooperados decorrentes de sobras líquidas distribuídas e oriundas de operações cooperativadas com o mercado, devem ser submetidos à tributação pelo Imposto sobre a Renda da Pessoa Física.

Nesse sentido, os rendimentos omitidos e consolidados neste item decorrem das sobras distribuídas pela UNIMED ALTA MOGIANA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO a seus cooperados relativas aos anos calendário 2006 e 2008, conforme Demonstrativo apresentado pela Unimed em anexo e quadro abaixo.

Descrição	Ocupação	Valor Recebido (Base de Cálculo para o AI)			
		2006	2007	2008	2009
Sobras Distribuídas	Cooperado	30.445,41	-	9.027,90	-

Verifica-se que nas Declarações de Ajuste Anual dos anos calendário 2006 e 2008 tais valores foram considerados indevidamente como “Lucros e dividendos recebidos pelo titular” e, conseqüentemente, “Rendimentos Isentos e Não Tributáveis”.

O contribuinte apresentou impugnação em 29/06/2011 (fls. 177-197) alegando, essencialmente, os mesmos fundamentos posteriormente levantados em seu recurso voluntário. Ao final, formulou pedidos nos termos da fl. 197.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo I/SP (DRJ), por meio do Acórdão nº 16-50.778, de 26 de setembro de 2013 (fls. 214-228), negou provimento à impugnação, mantendo a exigência fiscal integralmente, conforme o entendimento resumido na seguinte ementa:

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA FÍSICA IRPF**

Ano-calendário: 2006, 2007, 2008, 2009

MAJORAÇÕES DOS RENDIMENTOS TRIBUTÁVEIS RECEBIDOS DE PESSOAS JURÍDICAS.

Comprovado que o contribuinte recebeu os rendimentos que foram objetos de inclusão no lançamento, é de se manter as majorações dos rendimentos tributáveis recebidos de pessoas jurídicas.

LANÇAMENTO DE MULTA DE OFÍCIO DE 75%.

Em consonância com a legislação em vigor, a apuração de omissão de rendimentos enseja o lançamento da multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento).

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

É o relatório do essencial.

## Voto

Conselheiro Maurício Dalri Timm do Valle, Relator.

## Conhecimento

A intimação do Acórdão se deu em 20 de dezembro de 2013 (fl. 234), e o protocolo do recurso voluntário ocorreu em 14 de janeiro de 2014 (fls. 235-259). A contagem do prazo deve ser realizada nos termos do art. 5º do Decreto n. 70.235, de 6 de março de 1972. O recurso, portanto, é tempestivo, e dele conheço parcialmente.

Deixo de conhecer das alegações de inconstitucionalidade, em respeito à Súmula CARF n.º 02.

*Mérito*

### **Das matérias devolvidas.**

Tendo em vista que as matérias levantadas pelo recurso voluntário são essencialmente as mesmas que constavam da impugnação administrativa, bem como por concordar com os fundamentos da DRJ, adoto estes últimos como razões de decidir e os transcrevo a seguir, com fulcro no art. 57, § 3º, do RICARF:

[...] Na impugnação apresentada, o contribuinte alega que os rendimentos que teriam sido considerados como recebidos de pessoa jurídica com vínculo empregatício seriam meros repasse de produção especial ao impugnante, à época dirigente da pessoa jurídica em tela, uma cooperativa de trabalhos médicos.

O rendimento recebido de pessoa jurídica sem vínculo empregatício seria apenas a distribuição de sobras no final do exercício, ou seja, resultado de mera produção cooperativa, cujos valores teriam sido devidamente tributados por meio de pessoa jurídica, constituída sobre os moldes legais.

O interessado também alega que a natureza jurídica da cooperativa que repassou os rendimentos, ou seja o fato de ser uma cooperativa, seria incompatível com a obtenção de lucro. A produção especial seria um rendimento não decorrente da produção de serviço e por essa razão não seria tributável, sendo mera compensação ao médico pelo afastamento de sua atividade profissional de médico para exercício da administração da cooperativa.

Já o repasse das sobras não seria tributável por tratar-se de mera liberalidade da cooperativa, repassando aos associados à razão de suas produções, as sobras dos valores por eles entregues para custear gastos administrativos e para a formação do fluxo de caixa da cooperativa.

Inicialmente examinemos a legislação a respeito dos rendimentos tributáveis no Regulamento do Imposto de Renda: RIR/99

#### Seção I

##### Rendimentos do Trabalho Assalariado e Assemelhados

Rendimentos do Trabalho Assalariado, de Dirigentes e Conselheiros de Empresas, de Pensões, de Proventos e de Benefícios da Previdência Privada

Art.43.São tributáveis os rendimentos provenientes do trabalho assalariado, as remunerações por trabalho prestado no exercício de empregos, cargos e funções, e quaisquer proventos ou vantagens percebidos, tais como (Lei nº4.506, de 1964, art. 16, Lei nº7.713, de 1988, art. 3º, §4º, Lei nº 8.383, de 1991, art. 74, e Lei nº 9.317, de 1996, art. 25, e Medida Provisória nº1.769-55, de 11 de março de 1999, arts. 1º e 2º):

I - salários, ordenados, vencimentos, soldos, soldadas, vantagens, subsídios, honorários, diárias de comparecimento, bolsas de estudo e de pesquisa, remuneração de estagiários;

II - férias, inclusive as pagas em dobro, transformadas em pecúnia ou indenizadas, acrescidas dos respectivos abonos;

III - licença especial ou licença-prêmio, inclusive quando convertida em pecúnia;

IV - gratificações, participações, interesses, percentagens, prêmios e quotas-partes de multas ou receitas;

V - comissões e corretagens;

VI - aluguel do imóvel ocupado pelo empregado e pago pelo empregador a terceiros, ou a diferença entre o aluguel que o empregador paga pela locação do imóvel e o que cobra a menos do empregado pela respectiva sublocação;

VII - valor locativo de cessão do uso de bens de propriedade do empregador;

VIII - pagamento ou reembolso do imposto ou contribuições que a lei prevê como encargo do assalariado;

IX - prêmio de seguro individual de vida do empregado pago pelo empregador, quando o empregado é o beneficiário do seguro, ou indica o beneficiário deste;

X - verbas, dotações ou auxílios, para representações ou custeio de despesas necessárias para o exercício de cargo, função ou emprego;

XI - pensões, civis ou militares, de qualquer natureza, meios-soldos e quaisquer outros proventos recebidos de antigo empregador, de institutos, caixas de aposentadoria ou de entidades governamentais, em virtude de empregos, cargos ou funções exercidos no passado;

XII - a parcela que exceder ao valor previsto no art. 39, XXXIV;

XIII - as remunerações relativas à prestação de serviço por:

a) representantes comerciais autônomos (Lei nº9.250, de 1995, art. 34, §1º, alínea "b");

b) conselheiros fiscais e de administração, quando decorrentes de obrigação contratual ou estatutária;

c) diretores ou administradores de sociedades anônimas, civis ou de qualquer espécie, quando decorrentes de obrigação contratual ou estatutária;

d) titular de empresa individual ou sócios de qualquer espécie de sociedade, inclusive as optantes pelo SIMPLES de que trata a Lei nº9.317, de 1996;

e) trabalhadores que prestem serviços a diversas empresas, agrupados ou não em sindicato, inclusive estivadores, conferentes e assemelhados;

XIV - os benefícios recebidos de entidades de previdência privada, bem como as importâncias correspondentes ao resgate de contribuições, observado o disposto no art. 39, XXXVIII (Lei nº9.250, de 1995, art. 33);

XV - os resgates efetuados pelo quotista de Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI (Lei nº 9.477, de 1997, art. 10, §2º);

XVI - outras despesas ou encargos pagos pelos empregadores em favor do empregado;

XVII - benefícios e vantagens concedidos a administradores, diretores, gerentes e seus assessores, ou a terceiros em relação à pessoa jurídica, tais como:

a) a contraprestação de arrendamento mercantil ou o aluguel ou, quando for o caso, os respectivos encargos de depreciação, relativos a veículos utilizados no transporte dessas pessoas e imóveis cedidos para seu uso;

b) as despesas pagas diretamente ou mediante a contratação de terceiros, tais como a aquisição de alimentos ou quaisquer outros bens para utilização pelo beneficiário fora

do estabelecimento da empresa, os pagamentos relativos a clubes e assemelhados, os salários e respectivos encargos sociais de empregados postos à disposição ou cedidos pela empresa, a conservação, o custeio e a manutenção dos bens referidos na alínea "a".

§1º Para os efeitos de tributação, equipara-se a diretor de sociedade anônima o representante, no Brasil, de firmas ou sociedades estrangeiras autorizadas a funcionar no território nacional (Lei nº3.470, de 1958, art. 45).

§2º Os rendimentos de que trata o inciso XVII, quando tributados na forma do

§1º do art. 675, não serão adicionados à remuneração (Lei nº8.383, de 1991, art. 74, §2º).

§3º Serão também considerados rendimentos tributáveis a atualização monetária, os juros de mora e quaisquer outras indenizações pelo atraso no pagamento das remunerações previstas neste artigo (Lei nº4.506, de 1964, art. 16, parágrafo único).

Observa-se que os rendimentos em tela são aparentemente todos tributáveis. Veja-se em especial os incisos I, X e XIII, "c". Examinemos as duas espécies de rendimentos tributados no auto de infração em mais detalhe.

Os rendimentos decorrentes da atuação como dirigente a cooperativa são, de acordo com a impugnação: Os valores repassados aos cooperados em função diretiva (presidência, diretoria, conselho fiscal, conselho administrativos, etc) é, por definição, denominado produção especial. Esta produção especial nada mais é do que a produção realizada pelo médico cooperado no exercício de sua atividade – médica. A diferença está no fato de que, enquanto outros médicos cooperados estão efetivamente cumprindo sua atividade profissional – atividade médica, ocasião em que lhe são repassados os valores titulados "produção médica", o médico cooperado na função de gestor/administrador da própria cooperativa, recebe a chamada produção especial.

Ora, se os rendimentos da atividade dirigente são tributáveis na pessoa física, de acordo com a legislação em vigor, independentemente da natureza jurídica da fonte pagadora. Caso contrário, outros rendimentos por ela pagos, como os salários dos empregados também deveriam ser isentos e a legislação disporia neste sentido, o que não faz, como examinaremos abaixo.

Quanto aos rendimentos sem vínculo empregatício, ou seja, os repasses das sobras, mero repasse de produção, nas palavras da impugnação. Ora, esse valor é a devolução das sobras do que foi descontado da remuneração por serviços médicos, produção foi o termo usado na peça impugnatória, transcrito acima, para custeio da cooperativa. Tal valor não foi tributado quando descontando, por não ter sido recebido pelo médico à época. No momento da devolução, portanto, deverá ser tributado, por ser correspondente a rendimentos tributáveis na declaração de ajuste anual e por a tributação da pessoa física ser sujeita ao regime de caixa.

Observe-se ainda, que não há qualquer exceção em lei para a natureza jurídica da sociedade ou associação, nos seus sentidos mais amplos (ou seja, abrangendo cooperativas): portanto, os rendimentos em tela são tributáveis por sua natureza.

Finalmente, examinemos as exceções contidas na legislação relativa aos rendimentos tributáveis:

RIR/99

Art.39. Não entrarão no cômputo do rendimento bruto:

Ajuda de Custo

I - a ajuda de custo destinada a atender às despesas com transporte, frete e locomoção do beneficiado e seus familiares, em caso de remoção de um município para outro, sujeita à comprovação posterior pelo contribuinte (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XX);

#### Alienação de Bens de Pequeno Valor

II - o ganho de capital auferido na alienação de bens e direitos de pequeno valor, cujo preço unitário de alienação, no mês em que esta se realizar, seja igual ou inferior a vinte mil reais (Lei nº9.250, de 1995, art. 22);

#### Alienação do Único Imóvel

III - o ganho de capital auferido na alienação do único imóvel que o titular possua, cujo valor de alienação seja de até quatrocentos e quarenta mil reais, desde que não tenha sido realizada qualquer outra alienação nos últimos cinco anos (Lei nº9.250, de 1995, art. 23);

#### Alimentação, Transporte e Uniformes

IV - a alimentação, o transporte e os uniformes ou vestimentas especiais de trabalho, fornecidos gratuitamente pelo empregador a seus empregados, ou a diferença entre o preço cobrado e o valor de mercado (Lei nº7.713, de 1988, art. 6º, inciso I);

#### Auxílio-alimentação e Auxílio-transporte em Pecúnia a Servidor Público Federal Civil.

V - o auxílio-alimentação e o auxílio transporte pago em pecúnia aos servidores públicos federais ativos da Administração Pública Federal direta, autárquica e fundacional (Lei nº8.460, de 17 de setembro de 1992, art. 22 e §§1ºe 3º, alínea "b", e Lei nº9.527, de 1997, art. 3º, e Medida Provisória nº1.7833, de 11 de março de 1999, art.1º, §2º).

#### Benefícios Percebidos por Deficientes Mentais

VI - os valores recebidos por deficiente mental a título de pensão, pecúlio, montepio e auxílio, quando decorrentes de prestações do regime de previdência social ou de entidades de previdência privada (Lei nº8.687, de 20 de julho de 1993, art. 1º);

#### Bolsas de Estudo

VII - as bolsas de estudo e de pesquisa caracterizadas como doação, quando recebidas exclusivamente para proceder a estudos ou pesquisas e desde que os resultados dessas atividades não representem vantagem para o doador, nem importem contraprestação de serviços (Lei nº9.250, de 1995, art. 26);

#### Cadernetas de Poupança

VIII - os rendimentos auferidos em contas de depósitos de poupança (Lei nº8.981, de 1995, art. 68, inciso III);

#### Cessão Gratuita de Imóvel

IX - o valor locativo do prédio construído, quando ocupado por seu proprietário ou cedido gratuitamente para uso do cônjuge ou de parentes de primeiro grau (Lei nº7.713, de 1988, art. 6º, inciso III);

#### Contribuições Empresariais para o PAIT

X - as contribuições empresariais ao Plano de Poupança e Investimento - PAIT

(Decreto-Lei nº 2.292, de 21 de novembro de 1986, art. 12, inciso III, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso X);

#### Contribuições Patronais para Programa de Previdência Privada

XI - as contribuições pagas pelos empregadores relativas a programas de previdência privada em favor de seus empregados e dirigentes (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso VIII);

#### Contribuições Patronais para o Plano de Incentivo à Aposentadoria Programada Individual

XII - as contribuições pagas pelos empregadores relativas ao Plano de Incentivo à Aposentadoria Programada Individual - FAPI, destinadas a seus empregados e administradores, a que se refere a Lei nº 9.477, de 24 de julho de 1997;

#### Diárias

XIII - as diárias destinadas, exclusivamente, ao pagamento de despesas de alimentação e pousada, por serviço eventual realizado em município diferente do da sede de trabalho, inclusive no exterior (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso II);

#### Dividendos do FND

XIV - o dividendo anual mínimo decorrente de quotas do Fundo Nacional de Desenvolvimento (Decreto-Lei nº 2.288, de 23 de julho de 1986, art. 5º, e Decreto-Lei nº 2.383, de 17 de dezembro de 1987, art. 1º);

#### Doações e Heranças

XV - o valor dos bens adquiridos por doação ou herança, observado o disposto no art. 119 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XVI, e Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997, art. 23 e parágrafos);

#### Indenização Decorrente de Acidente

XVI - a indenização reparatória por danos físicos, invalidez ou morte, ou por bem material danificado ou destruído, em decorrência de acidente, até o limite fixado em condenação judicial, exceto no caso de pagamento de prestações continuadas;

#### Indenização por Acidente de Trabalho

XVII - a indenização por acidente de trabalho (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso IV);

#### Indenização por Danos Patrimoniais

XVIII - a indenização destinada a reparar danos patrimoniais em virtude de rescisão de contrato (Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 70, §5º); Indenização por Desligamento Voluntário de Servidores Públicos Civis

XIX - o pagamento efetuado por pessoas jurídicas de direito público a servidores públicos civis, a título de incentivo à adesão a programas de desligamento voluntário (Lei nº 9.468, de 10 de julho de 1997, art. 14);

#### Indenização por Rescisão de Contrato de Trabalho e FGTS

XX - a indenização e o aviso prévio pagos por despedida ou rescisão de contrato de trabalho, até o limite garantido pela lei trabalhista ou por dissídio coletivo e convenções trabalhistas homologados pela Justiça do Trabalho, bem como o montante recebido pelos empregados e diretores e seus dependentes ou sucessores, referente aos depósitos,

juros e correção monetária creditados em contas vinculadas, nos termos da legislação do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço - FGTS (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 6º, inciso V, e Lei n.º 8.036, de 11 de maio de 1990, art. 28);

#### Indenização - Reforma Agrária

XXI - a indenização em virtude de desapropriação para fins de reforma agrária, quando auferida pelo desapropriado (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 22, parágrafo único);

#### Indenização Relativa a Objeto Segurado

XXII - a indenização recebida por liquidação de sinistro, furto ou roubo, relativo ao objeto segurado (Lei n.º 7.713, de 1988, art. 22, parágrafo único);

#### Indenização Reparatória a Desaparecidos Políticos

XXIII - a indenização a título reparatório, de que trata o art. 11 da Lei n.º 9.140, de 5 de dezembro de 1995, paga a seus beneficiários diretos; Indenização de Transporte a Servidor Público da União

XXIV - a indenização de transporte a servidor público da União que realizar despesas com a utilização de meio próprio de locomoção para a execução de serviços externos por força das atribuições próprias do cargo (Lei n.º 8.112, de 11 de dezembro de 1990, art. 60, Lei n.º 8.852, de 7 de fevereiro de 1994, art. 1º, inciso III, alínea "b", e Lei n.º 9.003, de 16 de março de 1995, art. 7º);

#### Letras Hipotecárias

XXV - os juros produzidos pelas letras hipotecárias (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 68, inciso III);

#### Lucros e Dividendos Distribuídos

XXVI - os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados no ano-calendário de 1993, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, a pessoas físicas residentes ou domiciliadas no País (Lei n.º 8.383, de 1991, art. 75);

XXVII - os lucros efetivamente recebidos pelos sócios, ou pelo titular de empresa individual, até o montante do lucro presumido, diminuído do imposto de renda da pessoa jurídica sobre ele incidente, proporcional à sua participação no capital social, ou no resultado, se houver previsão contratual, apurados nos anos-calendário de 1993 e 1994 (Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, art. 20);

XXVIII - os lucros e dividendos efetivamente pagos a sócios, acionistas ou titular de empresa individual, que não ultrapassem o valor que serviu de base de cálculo do imposto de renda da pessoa jurídica tributada com base no lucro presumido, deduzido do imposto correspondente (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 46);

XXIX - os lucros ou dividendos calculados com base nos resultados apurados a partir do mês de janeiro de 1996, pagos ou creditados pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 10);

#### Pecúlio do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS

XXX - o pecúlio recebido pelos aposentados que tenham voltado a trabalhar até 15 de abril de 1994, em atividade sujeita ao regime previdenciário, pago pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS ao segurado ou a seus dependentes, após a sua morte, nos termos do art. 1º da Lei n.º 6.243, de 24 de setembro de 1975 (Lei n.º 7.713, de 1988,

art. 6º, inciso XI, Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, art. 81, inciso II, e Lei nº 8.870, de 15 de abril de 1994, art. 29);

#### Pensionistas com Doença Grave

XXXI - os valores recebidos a título de pensão, quando o beneficiário desse rendimento for portador de doença relacionada no inciso XXXIII deste artigo, exceto a decorrente de moléstia profissional, com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída após a concessão da pensão (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XXI, e Lei nº 8.541, de 1992, art. 47);

#### PIS e PASEP

XXXII - o montante dos depósitos, juros, correção monetária e quotas-partes creditados em contas individuais pelo Programa de Integração Social - PIS e pelo Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PASEP (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso VI);

#### Proventos de Aposentadoria por Doença Grave

XXXIII - os proventos de aposentadoria ou reforma, desde que motivadas por acidente em serviço e os percebidos pelos portadores de moléstia profissional, tuberculose ativa, alienação mental, esclerose múltipla, neoplasia maligna, cegueira, hanseníase, paralisia irreversível e incapacitante, cardiopatia grave, doença de Parkinson, espôndilo-artrose anquilosante, nefropatia grave, estados avançados de doença de Paget (osteíte deformante), contaminação por radiação, síndrome de imunodeficiência adquirida, e fibrose cística (mucoviscidose), com base em conclusão da medicina especializada, mesmo que a doença tenha sido contraída depois da aposentadoria ou reforma (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XIV, Lei nº 8.541, de 1992, art. 47, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 30, §2º);

#### Proventos e Pensões de Maiores de 65 Anos

XXXIV - os rendimentos provenientes de aposentadoria e pensão, transferência para a reserva remunerada ou reforma, pagos pela Previdência Social da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, por qualquer pessoa jurídica de direito público interno, ou por entidade de previdência privada, até o valor de novecentos reais por mês, a partir do mês em que o contribuinte completar sessenta e cinco anos de idade, sem prejuízo da parcela isenta prevista na tabela de incidência mensal do imposto (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XV, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 28);

#### Proventos e Pensões da FEB

XXXV - as pensões e os proventos concedidos de acordo com o Decreto-Lei nº 8.794 e o Decreto-Lei nº 8.795, ambos de 23 de janeiro de 1946, e Lei nº 2.579, de 23 de agosto de 1955, Lei nº 4.242, de 17 de julho de 1963, art. 30, e Lei nº 8.059, de 4 de julho de 1990, art. 17, em decorrência de reforma ou falecimento de ex-combatente da Força Expedicionária Brasileira (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XII);

#### Redução do Ganho de Capital

XXXVI - o valor correspondente ao percentual anual fixo de redução do ganho de capital na alienação de bem imóvel adquirido até 31 de dezembro de 1988 a que se refere o art. 139 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 18);

Rendimentos Distribuídos ao Titular ou a Sócios de Microempresa e Empresa de Pequeno Porte, Optantes pelo SIMPLES

XXXVII - os valores pagos ao titular ou a sócio da microempresa ou empresa de pequeno porte, que optarem pelo SIMPLES, salvo os que corresponderem a pró-labore, aluguéis ou serviços prestados (Lei nº 9.317, de 5 de dezembro de 1996, art. 25);

#### Resgate de Contribuições de Previdência Privada

XXXVIII - o valor de resgate de contribuições de previdência privada, cujo ônus tenha sido da pessoa física, recebido por ocasião de seu desligamento do plano de benefício da entidade, que corresponder às parcelas de contribuições efetuadas no período de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1995 (Medida Provisória nº 1.749-37, de 11 de março de 1999, art. 6º);

#### Resgate do Fundo de Aposentadoria Programada Individual FAPI

XXXIX - os valores dos resgates na carteira dos Fundos de Aposentadoria Programada Individual - FAPI, para mudança das aplicações entre Fundos instituídos pela Lei nº 9.477, de 1997, ou para a aquisição de renda junto às instituições privadas de previdência e seguradoras que operam com esse produto (Lei nº 9.477, de 1997, art. 12);

#### Resgate do PAIT

XL - os valores resgatados dos Planos de Poupança e Investimento - PAIT, relativamente à parcela correspondente às contribuições efetuadas pelo participante (Decreto-Lei nº 2.292, de 1986, art. 12, inciso IV, e Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso IX);

#### Salário-família

XLI - o valor do salário-família (Lei nº 8.112, de 1990, art. 200, e Lei nº 8.218, de 1991, art. 25);

#### Seguro-desemprego e Auxílios Diversos

XLII - os rendimentos percebidos pelas pessoas físicas decorrentes de seguro-desemprego, auxílio-natalidade, auxílio-doença, auxílio-funeral e auxílio-acidente,

pagos pela previdência oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios e pelas entidades de previdência privada (Lei nº 8.541, de 1992, art. 48, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 27);

#### Seguro e Pecúlio

XLIII o capital das apólices de seguro ou pecúlio pago por morte do segurado, bem como os prêmios de seguro restituídos em qualquer caso, inclusive no de renúncia do contrato (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XIII);

#### Seguros de Previdência Privada

XLIV - os seguros recebidos de entidades de previdência privada decorrentes de morte ou invalidez permanente do participante (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso VII, e Lei nº 9.250, de 1995, art. 32);

#### Serviços Médicos Pagos, Ressarcidos ou Mantidos pelo Empregador

XLV - o valor dos serviços médicos, hospitalares e dentários mantidos, ressarcidos ou pagos pelo empregador em benefício de seus empregados;

#### Valor de Bens ou Direitos Recebidos em Devolução do Capital

XLVI - a diferença a maior entre o valor de mercado de bens e direitos, recebidos em devolução do capital social e o valor destes constantes da declaração de bens do titular, sócio ou acionista, quando a devolução for realizada pelo valor de mercado (Lei n.º 9.249, de 1995, art. 22, §4º);

#### Venda de Ações e Ouro, Ativo Financeiro

XLVII - os ganhos líquidos auferidos por pessoa física em operações no mercado à vista de ações nas bolsas de valores e em operações com ouro, ativo financeiro, cujo valor das alienações realizadas em cada mês seja igual ou inferior a quatro mil, cento e quarenta e três reais e cinquenta centavos para o conjunto de ações e para o ouro, ativo financeiro, respectivamente (Lei n.º 8.981, de 1995, art. 72, §8º).

§1º Para os efeitos do inciso II, no caso de alienação de diversos bens ou direitos da mesma natureza, será considerado o valor do conjunto dos bens alienados no mês (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 22, parágrafo único).

§2º Para efeito da isenção de que trata o inciso VI, considera-se deficiente mental a pessoa que, independentemente da idade, apresenta funcionamento intelectual subnormal com origem durante o período de desenvolvimento e associado à deterioração do comportamento adaptativo (Lei n.º 8.687, de 1993, art. 1º, parágrafo único).

§3º A isenção a que se refere o inciso VI não se comunica aos rendimentos de deficientes mentais originários de outras fontes de receita, ainda que sob a mesma denominação dos benefícios referidos no inciso (Lei n.º 8.687, de 1993, art. 2º).

§4º Para o reconhecimento de novas isenções de que tratam os incisos XXXI e XXXIII, a partir de 1º de janeiro de 1996, a moléstia deverá ser comprovada mediante laudo pericial emitido por serviço médico oficial da União, dos Estados, do Distrito Federal e dos Municípios, devendo ser fixado o prazo de validade do laudo pericial, no caso de moléstias passíveis de controle (Lei n.º 9.250, de 1995, art. 30 e §1º).

§5º As isenções a que se referem os incisos XXXI e XXXIII aplicam-se aos rendimentos recebidos a partir:

I - do mês da concessão da aposentadoria, reforma ou pensão; II - do mês da emissão do laudo ou parecer que reconhecer a moléstia, se esta for contraída após a aposentadoria, reforma ou pensão; III - da data em que a doença foi contraída, quando identificada no laudo pericial.

§6º As isenções de que tratam os incisos XXXI e XXXIII também se aplicam à complementação de aposentadoria, reforma ou pensão.

§7º No caso do inciso XXXIV, quando o contribuinte auferir rendimentos de mais de uma fonte, o limite de isenção será considerado em relação à soma desses rendimentos para fins de apuração do imposto na declaração (Lei n.º 9.250, de 1995, arts. 8º, §1º, e 28).

§8º Nos Programas de Alimentação do Trabalhador - PAT, previamente aprovados pelo Ministério do Trabalho, a parcela paga in natura pela empresa não se configura como rendimento tributável do trabalhador.

§9º O disposto no inciso XIX é extensivo às verbas indenizatórias, pagas por pessoas jurídicas, referentes a programas de demissão voluntária.

#### Seção II - Amortização de Ações

Art.40. Não estão sujeitas à incidência do imposto as quantias atribuídas às ações amortizadas mediante a utilização de lucros ou reservas de lucros já tributados na fonte,

ou quando houver isenção do imposto na fonte para lucros ou reservas atribuídos a sócios ou acionistas (Lei nº 2.862, de 4 de setembro de 1956, art. 26, parágrafo único, Lei nº 7.713, de 1988, art. 35, Lei nº 8.383, de 1991, art. 75, Lei nº 8.849, de 28 de janeiro de 1994, art. 2º, e Lei nº 9.249, de 1995, art. 10).

### Seção III - Incorporação de Reservas ou Lucros ao Capital

Art.41. Não estão sujeitos à incidência do imposto os valores decorrentes de aumento de capital mediante a incorporação de reservas ou lucros apurados:

I - de 1º de janeiro de 1989 a 31 de dezembro de 1992, que tenham sido tributados na forma do art. 35 da Lei nº 7.713, de 1988 (Lei nº 7.713, de 1988, art. 6º, inciso XVII, alínea "a"); II no ano-calendário de 1993, por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real (Lei nº 8.383, de 1991, art. 75); III - de 1º de janeiro de 1994 a 31 de dezembro de 1995, observado o disposto no art. 3º da Lei nº 8.849, de 1994, com as modificações da Lei nº 9.064, de 20 de junho de 1995; IV - a partir de 1º de janeiro de 1996, por pessoas jurídicas tributadas com base no lucro real, presumido ou arbitrado (Lei nº 9.249, de 1995, art. 10).

Parágrafo único. No caso do inciso IV, o lucro a ser incorporado pelas pessoas jurídicas tributadas com base no lucro presumido ou arbitrado deverá ser apurado em balanço.

### Seção IV

Disposições Transitórias Acréscimo de Remuneração Resultante da Incidência da Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira - CPMF

Art.42. Não estão sujeitos à incidência do imposto os acréscimos de remuneração resultantes da aplicação do disposto nos incisos II e III, e §3º, do art. 17 da Lei nº 9.311, de 24 de outubro de 1996.

Conforme pode ser constatado pela leitura do RIR/99 a natureza jurídica da fonte pagadora em tela, cooperativa, não é contemplada com nenhuma exceção na tributação dos seus pagamentos a pessoa física. Portanto, não pode prevalecer a argumentação exposta na impugnação no sentido de que os rendimentos objeto da autuação não seriam tributáveis por terem sido pagos por cooperativa de prestação de serviços médicos.

Na impugnação há também o pleito de compensação entre o imposto a ser pago por pessoa física e os tributos que teriam sido recolhidos por pessoa jurídica da qual é sócio. Em primeiro lugar, a Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil é incompetente para decidir sobre compensação, que deve ser pleiteada nas unidades de atendimento da Receita Federal do Brasil ou pela internet. Mesmo assim, cumpre assinalar que não há previsão legal que ampare tal pleito.

Na impugnação há ainda questionamento sobre a constitucionalidade da multa de ofício no patamar de 75%, que seria confiscatória.

A multa de ofício de 75% (setenta e cinco por cento) encontra ressonância no art. 44, da Lei nº 9.430/1.996,:

“Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas:

I - de setenta e cinco por cento sobre a totalidade ou diferença de tributo, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata;

II - de 50% (cinquenta por cento), exigida isoladamente, sobre o valor do pagamento mensal:

a) na forma do art. 8º da Lei no 7.713, de 22 de dezembro de 1988, que deixar de ser efetuado, ainda que não tenha sido apurado imposto a pagar na declaração de ajuste, no caso de pessoa física;

b) na forma do art. 2º desta Lei, que deixar de ser efetuado, ainda que tenha sido apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a contribuição social sobre o lucro líquido, no ano calendário correspondente, no caso de pessoa jurídica.

§ 1º O percentual da multa de que trata o inciso I do caput será duplicado nos casos previstos nos arts. 71, 72 e 73 da Lei nº 4.502, de 1.964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.”

Observe-se que, nos casos de falta de declaração e de pagamento do imposto, como na presente autuação, a aplicação da multa de 75% encontra plena ressonância na legislação de regência.

A Autoridade Administrativa deve dar cumprimento à determinação legal, aplicando o ordenamento vigente às situações que se apresentarem durante a execução de suas atividades administrativas, não tendo competência para discutir a justiça da correção determinada nem para compará-la com os rendimentos do mercado financeiro no mesmo período.

Refoge à competência dessa DRJ analisar a constitucionalidade da legislação, tarefa que cabe a outro Poder. Constata-se que a Lei em questão não foi considerada inconstitucional.

Desta feita, por todo o exposto, voto no sentido de considerar improcedente a impugnação, mantendo integralmente o crédito tributário lançado.

Nesses termos, afasto os argumentos do recorrente.

### ***Conclusão***

Diante do exposto, voto por negar provimento ao recurso voluntário, mantendo integralmente o lançamento formalizado por meio do Auto de Infração vinculado ao MPF nº 0812300/00209/11.

(documento assinado digitalmente)

Maurício Dalri Timm do Valle