



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	15588.720365/2021-19
ACÓRDÃO	1202-001.330 – 1ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de junho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	REDESAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO; FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	FAZENDA NACIONAL; REDESAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2017, 2018

NULIDADE. IMPROCEDÊNCIA. Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no Decreto nº 70.235/72.

SÚMULA CARF Nº 162. O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

SÚMULA CARF Nº 172. A pessoa indicada no lançamento na qualidade de contribuinte não possui legitimidade para questionar a responsabilidade imputada a terceiros pelo crédito tributário lançado.

GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. Os grupos econômicos podem ser de direito ou de fato, sendo que estes últimos podem se configurar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. A partir do exame da documentação apresentada pelas empresas, bem como de outras informações constantes dos autos, foi possível à Fiscalização a caracterização de grupo econômico de fato.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA. As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA ATRIBUÍDA A ADMINISTRADORES DA PESSOA JURÍDICA. ART. 124 DO CTN. POSSIBILIDADE. MULTA QUALIFICADA. A cominação da penalidade qualificada baseada em conduta dolosa que denote sonegação, fraude ou conluio com repercussões, em tese, na esfera criminal, ensejam a responsabilização dos administradores da pessoa jurídica à época da ocorrência dos fatos geradores da obrigação tributária em questão.

PROVA INDICIÁRIA. ADMISSIBILIDADE. É admissível, na instrução do processo administrativo fiscal, a prova indiciária enquanto uma prova indireta que visa demonstrar, a partir da comprovação da ocorrência de vários fatos secundários, indiciários, tomados em conjunto, a existência do fato cuja materialidade se pretende comprovar.

PROVA. VALORAÇÃO. PERSUASÃO RACIONAL. Na apreciação da prova, forma-se livremente a convicção motivada.

MULTA DE OFÍCIO. QUALIFICAÇÃO. A multa de ofício no percentual de 75% deve ser duplicada quando verificada a ocorrência de um dos casos previstos nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, comprovando-se, no caso concreto, o intuito doloso do sujeito passivo.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 2017, 2018

PIS/COFINS. SOCIEDADES COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO

Não incide o Pis/Faturamento e a Cofins sobre as receitas auferidas pelas sociedades cooperativas decorrentes de atos praticados exclusivamente com associados. Não deve prosperar o lançamento quando não foi feita a devida segregação na apuração da base de cálculo dessas contribuições.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, conhecer em parte do recurso de ofício e negar provimento na parte conhecida. Por maioria de votos, dar provimento ao recurso voluntário. Vencido o Conselheiro Roney Sandro Freire Correa (relator) que votou por negar-lhe provimento. Designado o Conselheiro Leonardo de Andrade Couto para redigir o voto vencedor.

(documento assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto – Presidente e Redator-Designado

(documento assinado digitalmente)

Roney Sandro Freire Corrêa - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maurício Novaes Ferreira, Marcelo José Luz de Macedo, André Luís Ulrich Pinto, Roney Sandro Freire Corrêa, Fellipe Honório Rodrigues da Costa e Leonardo de Andrade Couto.

RELATÓRIO

Trata-se de ação fiscal que resultou na lavratura de autos de infração (fls. 2227/2307), relativos aos anos-calendário de 2017 e 2018, tendo sido responsabilizado solidariamente, 13 (treze) sujeitos passivos.

No curso da ação fiscal foi publicado o Ato Declaratório Executivo (ADE DRF/SDR nº 001, de 25/06/2021), declarando a suspensão da isenção tributária por falta de observância dos requisitos legais.

Verificou a fiscalização que a recorrente foi constituída em 18/12/1996, com a finalidade de oferecer serviços médicos profissionais, dentro de uma estrutura de cooperativismo, cuja condição para ingresso na sociedade era ser médico, aprovado na assembleia geral, que ocorria uma vez em cada ano civil.

Tal cooperativa é optante pelo lucro real anual, com apuração das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS pela sistemática cumulativa de tributação e, no período fiscalizado, não foi apresentado recolhimento/declaração em DCTF de débitos a título de IRPJ e de CSLL, apresentando valores recolhidos inferiores de PIS (código receita 8109) e COFINS (código receita 2172).

Assim, a auditoria constatou inúmeros indícios de confusão patrimonial entre a cooperativa e empresas e pessoas ligadas ao seu presidente, contabilizando despesas atípicas das atividades das cooperativas, especialmente em se tratando a entidade que já usufrui de isenção de certos tributos.

No bojo da ação fiscal foi identificada uma cooperativa de médicos (Max Saúde), anteriormente comandada pelo então presidente da recorrente, que constava como a beneficiária de maior volume de repasses realizados, conforme identificado na ECD na conta “120201000012052 - EMPRESTIMOS A TERCEIROS”. Extrato bancário da conta nº 1453 do banco SICCOOB, confirma a transferência de R\$ 900.000,00, da recorrente para a Max Saúde, logo após a própria recorrente ter recebido um empréstimo bancário de R\$ 1.000.000,00.

Outro fato identificado pela auditoria foram as transferências a título de empréstimos, proveniente da recorrente para a empresa Alpha, assim como os pagamentos de contas de energia e pagamentos de aluguéis.

Outra beneficiária de empréstimos concedidos pela recorrente foi o Haras Luanda. Nesse caso, afirma o Relatório Fiscal que os empréstimos não foram pagos e, não havia propósito negocial entre a cooperativa e o haras.

O mesmo *módus operandi* ocorreu junto à empresa Ativa Gestão de Saúde, também considerada beneficiária de repasse de recursos efetuados pela recorrente na forma de empréstimos, em operações contabilizadas na conta nº 120201000012052 - EMPRESTIMOS A TERCEIROS.

As operações de devolução dos empréstimos, concedidos pela recorrente, estariam sendo devolvidos e registrados na ECD nos dias 27/10/2017; 01/11/2017 e 08/11/2017 e não foram identificados no extrato bancário da conta do banco Bradesco, conta nº 1950.

Foram constatados, no curso da ação fiscal, que a recorrente não apresentou os livros de Matrícula dos Cooperados; as Atas dos Órgãos de Administração, as Atas do Conselho Fiscal e o Livros de Presença dos Associados nas Assembleias Gerais e tais fatos ensejaram a suspensão da isenção a que a cooperativa fazia jus.

Noutro giro, a cooperativa apresentou as seguintes justificativas:

Que ao justificar os empréstimos efetuados em favor das empresas e pessoas ligadas ao seu presidente, mencionou que buscaram recursos para atender as necessidades da cooperativa. Citou a existência de contratos que suportariam tais empréstimos, mas não os apresentou.

Ao explicar os pagamentos de despesas realizados pela recorrente em favor de um dos responsáveis, o fiscalizado respondeu que houve erro com o pagamento de despesa indevida. Não explicou como isto aconteceu, conforme planilha anexa aos autos.

Com relação ao suposto empréstimo que a cooperativa teria feito a ela própria no valor de R\$ 642.200,00 em 02/02/2018, proveniente da conta no Banco do Brasil, nada foi apresentado.

Quanto a concessão de empréstimos de terceiros, explicou que se deu pela falta de recursos da cooperativa, que havia sofrido bloqueio judicial de suas contas, sem citar o número do processo.

Para justificar os empréstimos concedidos à BG Comércio de Móveis e Estofados Ltda, a recorrente não justificou a motivação referente às transações.

Em sua defesa, acrescentou que as acusações relativas à Infinity Wellness Condicionamento Físico LTDA, são rebatidas pela inexistência de planilhas de “glosas” de custos. Ademais, destacou que a maior parte dos empréstimos concedidos à Infinity Wellness foram devolvidos.

Quanto a Alpha Fitness e Swimming Incorporação Imobiliária LTDA, afirma que a mesma é proprietária da sala locada a fim de justificar os pagamentos feitos à referida empresa relativo a aluguéis e contas de energia e não poderiam ter sido glosados, assim como os empréstimos concedidos à Alpha Fitness.

Que a respeito dos chamados “Físicos”, que constavam na GFIP, justificou que são profissionais cooperados, que atuam na área de física médica, uma atividade extremamente sofisticada que une a Física aplicada à Medicina e à Biofísica. Esses médicos são responsáveis pela aplicação de tecnologia de imagens médicas e radioterapia, por exemplo.

Que os pagamentos efetuados a Bianca Queiroz Rocha são referentes à prestação de serviços de assessoria em licitações, conforme contrato anexo. Os pagamentos feitos a título de plano de saúde foram decorrentes de pedido da Sra. Bianca e este pedido foi atendido entre 02/2017 e 09/2017 e descontinuado a partir de 10/2017.

Que os pagamentos efetuados a Branca Lília Queiroz Rocha, referentes a despesas pessoais de serviços de telecomunicações (pacote de internet, TV e celular), foi efetivo erro da cooperativa que será apurado através de convocação de Assembleia Geral Extraordinária.

Que não houve “desvio” de recursos da impugnante para o Haras Luanda. Os valores emprestados foram devolvidos. Houve de fato uma diferença que está contabilizada para ser devolvida.

Que as glosas referentes à Max Saúde deveriam ser desconsideradas, pois a Max Saúde é credora dos empréstimos e esses recursos foram de fato emprestados, mas não a fundo perdido, como quer fazer crer a autuação.

Que Gustavo Rocha, advogado com inscrição regular junto à OAB/BA, possuía a função de gerir a contratação de escritórios de advocacia para atender às demandas da impugnante, bem como resolver e solucionar conflitos internos e dúvidas de menor complexidade. Assim a remuneração deste profissional advinha de tais atividades. Houve efetivamente casos em que o pagamento dos honorários a que fazia jus foram realizados – a seu pedido - a sociedades das quais era sócio (RPK e da Queiroz Pet Shop).

Que foi a BG Comércio de Móveis quem emprestou a recorrente e tais valores glosados devem ser excluídos da base de cálculo do IRPJ e da CSLL.

Que a respeito do empréstimo no valor de R\$ 4.600,00 concedido à Ativa Gestão de Saúde e Serviços, trata-se na verdade de pagamento por prestação de serviços a cooperativa, indevidamente registrado como empréstimo.

Ao final, os sujeitos passivos apresentaram as suas defesas, conforme disposto na tabela:

SOLIDÁRIO	CPF/CNPJ	TIPO DE SOLIDÁRIO	DATA CIÊNCIA	TIPO DE CIÊNCIA	DATA IMPUGNAÇÃO
PAULO CÉSAR QUEIROZ ROCHA	319.343.745-04	SÓCIO	09/07/2021	POSTAL	06/08/2021
GUSTAVO LUÍS QUEIROZ ROCHA	175.891.265-00	GRUPO ECONÔMICO	10/07/2021	POSTAL	06/08/2021
ALPHA FITNESS E SWIMMING INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA	08.107.163/0001-80	GRUPO ECONÔMICO	07/07/2021	POSTAL	06/08/2021
INFINITY WELNESS CONDICIONAMENTO FÍSICO LTDA	16.858.097/0001-08	GRUPO ECONÔMICO	10/07/2021	POSTAL	06/08/2021
HARAS LUANDA LTDA	08.218.119/0001-47	GRUPO ECONÔMICO	04/08/2021	EDITAL	31/08/2021
BG COMÉRCIO DE MÓVEIS E ESTOFADOS LTDA	27.739.236/0001-09	GRUPO ECONÔMICO	08/07/2021	POSTAL	06/08/2021
MAX SAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	11.655.102/0001-61	GRUPO ECONÔMICO	07/07/2021	POSTAL	06/08/2021
RPK HOSPITAL MED VETERINÁRIA LTDA	20.906.031/0001-13	GRUPO ECONÔMICO	09/07/2021	POSTAL	06/08/2021
QUEIROZ PET SHOP LTDA	19.950.573/0003-76	GRUPO ECONÔMICO	30/07/2021	POSTAL	18/08/2021
BÁRBARA WEYLL ALMADA	781.692.915-34	GRUPO ECONÔMICO	09/07/2021	POSTAL	06/08/2021
ATIVA GESTÃO DE SAÚDE E SERVIÇOS LTDA	32.626.996/0001-31	GRUPO ECONÔMICO	07/07/2021	POSTAL	06/08/2021
BIANCA QUEIROZ ROCHA	486.137.625-49	GRUPO ECONÔMICO	07/07/2021	POSTAL	06/08/2021
BRANCA LÍLIA QUEIROZ ROCHA	063.930.555-53	GRUPO ECONÔMICO	11/07/2021	POSTAL	06/08/2021

O julgamento de piso entendeu por afastar o IRPJ e a CSLL, resumidamente, alegando que o procedimento fiscal careceu de uma investigação minuciosa e um conjunto probatório consistente, a fim de se comprovar algumas das conclusões pretendidas pela Fiscalização.

Alega a DRJ, que a autoridade fiscal não adentrou na essência das transações a fim de fornecer um conjunto probatório mais robusto. Estas circunstâncias levaram a alguns equívocos na glosa de algumas despesas e impediu a formação de convicção quanto à glosa de outras.

Quanto aos empréstimos concedidos, não ficou demonstrado o nexo causal entre a sua concessão e a redução do resultado tributável da cooperativa. Até porque a escrituração contábil registrou que a redução se deu em quase sua totalidade devido aos valores registrados como repassados aos cooperados. Além de ter ficado demonstrado na contabilidade e em extratos bancários juntados aos autos que houve devolução de parte desses empréstimos.

Registrou ainda, que os lançamentos contábeis à título de empréstimos, sem a cobrança de juros, não passaram por conta de resultado e a sua adição feita ao lucro real não encontra respaldo na legislação do imposto de renda.

Sustentou que se são realmente empréstimos e a Fiscalização entende que esse tipo de operação da forma empreendida pela Impugnante não é compatível com uma sociedade cooperativa, inclusive em função de várias outras declarações feitas nesse sentido pela Fiscalização, a cooperativa deveria ser descaracterizada como tal para fins tributários, o que não foi feito.

Diversamente, para justificar a tributação da cooperativa, segunda às normas tributárias sujeitas às demais pessoas jurídicas, a Fiscalização utilizou-se de procedimento não previsto para esse tipo de entidade.

Dessa forma, entendeu por afastar o lançamento tributário de IRPJ e CSLL, a responsabilidade de todos os envolvidos, bem como, conseqüentemente, o afastamento da multa de ofício de 150%.

Quanto ao recurso voluntário, em face da decisão que manteve a exigência fiscal relativa ao PIS e à COFINS, além dos acréscimos dos juros e multa de ofício de 75%, teve,

originalmente, a alegação apresentada pela defesa, que mencionou que a recorrente é uma cooperativa, tendo como objetivo a intermediação da prestação de serviços na área da saúde..

Os cooperados outorgavam a cooperativa o poder de negociar junto aos tomadores de serviço os seus honorários pela prestação do serviço de saúde e, a cooperativa firmava contratos com os tomadores de serviços.

Logo após, os termos negociados eram divulgados internamente na cooperativa e, com base nessas informações, os cooperados se voluntariam a prestar os serviços. Ao final, a cooperativa enviava a lista de todos os cooperados que lhes prestaram o serviço e totalizava o quanto tinha que pagar a cada um. Dessa forma, alega a recorrente, que a retenção tributária e a taxa administrativa devida à cooperativa, na forma do estatuto, serviam para pagar/custear as despesas administrativas da associação. Assim, apenas os recursos transitavam em suas contas e já saíam dos tomadores de serviço aos destinatários com valores certos.

A respeito da cobrança do PIS e da COFINS, a recorrente alega que funciona como mera intermediadora entre os seus cooperados e o mercado e deveria oferecer à tributação pelo PIS e pela COFINS a referida taxa de administração e não o valor integral.

Grifa a recorrente, que seus cooperados recebiam seus honorários exclusivamente em montante equivalente ao serviço prestado, diferenciando de algumas cooperativas de saúde. Ao final, sustenta que os atos cooperativos não podem ser equiparados aos atos de mercado; requerendo o recebimento do recurso e, na sequência, o afastamento do PIS e da COFINS.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Erro! Fonte de referência não encontrada.**, Relator.

Juízo de Admissibilidade do Recurso de Ofício

De início, devemos examinar se o Recurso de Ofício interposto pelo Presidente da 3ª Turma da DRJ 03 no bojo do Acórdão nº 103-011.525 se enquadra na hipótese prevista no artigo 34, inciso I do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pela Lei nº 9.532/1997, que dispõe que “a autoridade de primeira instância recorrerá de ofício sempre que a

decisão exonerar o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa de valor total (lançamento principal e decorrentes) a ser fixado em ato do Ministro de Estado da Fazenda”.

Observe-se que o Acórdão recorrido foi prolatado em 30/01/2023 e que, à época, estava em vigência a Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, que estabelecia que o recurso de ofício deveria ser proposto quando houvesse a exoneração do sujeito passivo em valor superior de R\$ 15.000.000,00 (quinze milhões de reais).

De fato, é de se reconhecer que as multas de ofício de 150% foram constituídas e formalizadas, originalmente, nos seguintes montantes:

Tributo	Principal	Juros de Mora	Multa Proporcional	Total
IRPJ	R\$ 7.362.920,69	R\$ 1.002.487,00	R\$ 11.044.381,03	R\$ 19.409.788,72
CSLL	R\$ 2.666.486,36	R\$ 363.003,40	R\$ 3.999.729,53	R\$ 7.029.219,29

Por essas razões, entendo por conhecer do Recurso de Ofício interposto pelo Presidente da 3ª Turma da DRJ 03 em razão do limite de alçada, assim como a responsabilização de treze sujeitos passivos solidários, dentre os quais, o presidente da cooperativa.

Juízo de Admissibilidade e Tempestividade do Recurso Voluntário

O Recurso Voluntário reúne os pressupostos de admissibilidade previstos na legislação e dele, portanto, tomo conhecimento.

Como se denota dos autos, o Recorrente foi intimado do teor do acórdão recorrido em 03/02/2023, apresentando o Recurso Voluntário no dia 15/02/2023, ou seja, dentro do prazo de 30 dias, nos termos do que determina o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72.

O Recurso Voluntário, também é tempestivo e, por isso, deve ser analisado por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (“CARF”).

Destaca-se que nenhum solidário apresentou Recurso Voluntário.

Do Recurso de Ofício

Destaca-se do caderno processual, que o lançamento ocorreu após a publicação do Ato Declaratório Executivo DRF/SDR Nº 001, de 25 de junho de 2021, cujo teor foi declarar a suspensão da isenção tributária, por falta de observância dos requisitos legais.

Registra-se também, que apesar de constar despacho no processo nº 10271.072957/2021-54, determinando a ciência do ADE, não consta qualquer evidência de ciência, tanto nos autos do processo mencionado, quanto no presente.

Adianto, preliminarmente, que a forma de comunicação dos atos administrativos está disposta no art. 26 da Lei n. 9.784/1999, exigindo-se meio que assegure a ciência do interessado.

Pela sua análise, verifica-se que a recorrente não teria sido intimada regularmente do Ato Declaratório Executivo, por uma das formas previstas no artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, ocorrendo apenas, a sua publicação no Diário Oficial da União.

Com efeito, a ciência aos contribuintes dos ADE deve ser efetivada na forma prevista no artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelos artigos 67 da Lei nº 9.532/97, e 113 da Lei nº 11.196/2005: pessoalmente, por via postal, ou telegráfica ou qualquer outro meio, ou por meio eletrônico.

Quando um dos meios acima citados, previstos no referido artigo 23 do Decreto nº 70.235/72, resultar improfícuo, poderá ser feita essa notificação via publicação de edital em dependência do órgão local da Receita Federal do Brasil ou em órgão de imprensa oficial local.

Mesmo quando se tornar improfícuo a ciência regular ao contribuinte e se optar pela publicação de edital para ciência da pessoa jurídica, o Diário Oficial da União não se presta para tanto, haja vista não ser órgão de imprensa oficial local.

No entanto, tal reparo deve ser observado, resguardando os procedimentos previstos no art. 32 da Lei nº 9.430/1996, ao terem sido observados em um de seus termos, conforme disposto:

Sujeito Passivo			
Nome Empresarial		CNPJ	
REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO		01.599.748/0001-15	
Logradouro	Número	Complemento	
RUA DOUTOR JOSE PEROBA	297	EDF ATLANTA EMPRESARIAL	
Bairro	Cidade / UF	CEP	
STIEP	SALVADOR / BA	41770-235	
Lavratura			
Local de Lavratura		Data	
SALVADOR / BA		13/05/2021	
Contexto			
Diante das provas coletadas em auditoria, já apresentadas anexas ao Termo de Início do Procedimento Fiscal, e às respostas prestadas pela REDESAÚDE, constatamos que, para os anos-calendário 2017 e 2018, esta cooperativa não faz jus ao gozo da ISENÇÃO DO IRPJ (imposto de renda pessoa jurídica) e CSLL (contribuição social sobre o lucro líquido). Por outro lado, o PIS e a COFINS têm como base de cálculo a receita bruta da cooperativa, e não apenas a taxa de administração, como vindo sendo contabilizadas estas obrigações. Abaixo relatamos neste Termo de Notificação Fiscal os fatos que determinam a suspensão do benefício, para os anos-calendário 2017 e 2018, <u>possuindo o fiscalizado o prazo de 30 dias para apresentar provas e alegações em contrário:</u>			

Por fim, ainda que houvesse sido citado eventual prejuízo a ampla defesa e ao contraditório, tal fato foi observado. Ademais, orienta a Súmula CARF 162:

O direito ao contraditório e à ampla defesa somente se instaura com a apresentação de impugnação ao lançamento.

Quanto a autuação de IRPJ e CSLL ter decorrido da glosa de custos/despesas e da adição ao lucro real de repasses efetuados a terceiros na forma de empréstimos, considerados como simulados pela autoridade fiscal, o que, ao seu entender, ensejou na qualificação da multa de ofício, vale a compreensão dos fatos aventados em cotejo com todo conjunto probatório.

Segundo a fiscalização, a análise da escrituração contábil revelou inúmeros indícios de confusão patrimonial entre a recorrente e empresas e pessoas ligadas ao presidente da cooperativa, consubstanciado na concessão de vultosos empréstimos a empresas das quais o presidente da cooperativa participa como sócio ou representante legal, a pagamentos de despesas diversas de pessoas ligadas a ele, como a sua mãe e seus irmãos, bem como a sua condição de procurador de diversas contas bancárias pertencentes a terceiros ou, até mesmo no registro de empregados de empresas não executoras como serviços ou prestações médicas, na própria cooperativa (Fls. 1990 a 2045), conforme ilustrado no grafo de relacionamento entre o então presidente da cooperativa e seus familiares.

Ademais, os elos familiares se irradiam pelas estruturas empresariais, cujos sócios são pessoas físicas da própria família, advogado ou pessoas cujas atividades são estranhas ao objeto social da cooperativa.

Se não vejamos, ante ao robusto acervo probatório, que demonstram algumas operações perpetradas pela própria cooperativa, adotadas por meio de empréstimos, contratos de locação ou demais tipologias, a começar pelo mesmo número de telefone que atende a diversas empresas do grupo:



Tal fato de forma isolada não é suficiente para assegurar a figura de grupo econômico, sendo, portanto, devida a análise e relação envolvendo a cooperativa e as demais empresas do grupo.

Percebe-se, inicialmente, que o Haras Luanda é uma sociedade, cujo presidente da cooperativa consta como o seu representante legal, tendo como os demais sócios seus familiares:

Nenhum problema também, se tal fato fosse tratado isoladamente. No entanto, o que se constatou é que foram identificados na ECD, saques do caixa da cooperativa e transferências bancárias de altíssimos valores feitos em favor do HARAS LUANDA, conforme depreende-se do Livro Razão:

LIVRO RAZÃO – TRANSFERÊNCIAS PARA O HARAS LUANDA

Data Inicial	Data Final	Conta	Descrição	Geral	Número do Lançamento	Data	Histórico	Valor (R\$)
01/01/2017	31/12/2017	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	ATIVO/REALIZAVEL A LONGO PRAZO/EMPRESTIMOS A TERCEIROS/EMPRESTIMOS A TERCEIROS	003200011668	01/11/2017	D DEV EMPREST HARAS LUANDA	10.000,00
01/01/2017	31/12/2017	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	ATIVO/REALIZAVEL A LONGO PRAZO/EMPRESTIMOS A TERCEIROS/EMPRESTIMOS A TERCEIROS	003200006351	20/07/2017	D TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA	13.487,00
01/01/2017	31/12/2017	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	ATIVO/REALIZAVEL A LONGO PRAZO/EMPRESTIMOS A TERCEIROS/EMPRESTIMOS A TERCEIROS	0032000001491	17/02/2017	D TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA L	15.100,00
01/01/2017	31/12/2017	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	ATIVO/REALIZAVEL A LONGO PRAZO/EMPRESTIMOS A TERCEIROS/EMPRESTIMOS A TERCEIROS	003200001182	06/02/2017	D TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA	180.600,00
01/01/2017	31/12/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	ATIVO/ATIVO CIRCULANTE/BANCOS / FUNDOS/BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	003200009079	26/10/2017	D DEB EM C/C CF AVISO HARAS LUANDA	4.000,00
01/01/2017	31/12/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	ATIVO/ATIVO CIRCULANTE/BANCOS / FUNDOS/BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	003200001537	20/02/2017	D TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA L	15.100,00
01/01/2017	31/12/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	ATIVO/ATIVO CIRCULANTE/BANCOS / FUNDOS/BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	003200001199	07/02/2017	D TED TRANSF HARAS LUANDA	180.600,00
01/01/2017	31/12/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	ATIVO/ATIVO CIRCULANTE/BANCOS / FUNDOS/BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	003200000383	26/01/2017	D CRED EM C/C CF AVISO HARAS LUANDA	2.800,00
01/01/2017	31/12/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	ATIVO/ATIVO CIRCULANTE/BANCOS / FUNDOS/BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	003200000382	23/01/2017	D CRED EM C/C CF AVISO HARAS LUANDA	10.700,00
01/01/2017	31/12/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	ATIVO/ATIVO CIRCULANTE/BANCOS / FUNDOS/BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	003200000369	02/01/2017	D TRANSF EMP HARAS LUANDA	226.000,00
01/01/2018	31/12/2018	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	ATIVO/REALIZAVEL A LONGO PRAZO/EMPRESTIMOS A TERCEIROS/EMPRESTIMOS A TERCEIROS	003200007355	30/07/2018	D VL EMPREST P/ HARAS LUANDA	2.335,00
01/01/2018	31/12/2018	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	ATIVO/REALIZAVEL A LONGO PRAZO/EMPRESTIMOS A TERCEIROS/EMPRESTIMOS A TERCEIROS	003200002369	21/03/2018	D DEB EM C/C CF AVISO HARAS LUANDA E	92.350,00
01/01/2018	31/12/2018	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	ATIVO/REALIZAVEL A LONGO PRAZO/EMPRESTIMOS A TERCEIROS/EMPRESTIMOS A TERCEIROS	003200001878	26/02/2018	D TED HARAS LUANDA	13.000,00
01/01/2018	31/12/2018	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	ATIVO/ATIVO CIRCULANTE/BANCOS / FUNDOS/BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	003200002216	22/03/2018	D VL TRANSF HARAS LUANDA	92.350,00

Neste caso, tal fato se revela estranho ao objeto social de uma cooperativa de saúde, sobretudo ao se cotejar no relacionamento envolvendo valores vislumbrados à título de transferência:

Edição		Conta: 120201000012052 - EMPRESTIMOS A TERCEIROS		Partidas simples: 8		Grupos: 912		Saldo Inicial: 281.511,16 C	
Data	Cód Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico		
05/02/2017	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	D	180.600,00	100.911,16 C		TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA		
06/02/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	C	180.600,00	100.911,16 C		TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA		
17/02/2017	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	D	15.100,00	550.664,71 D		TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA L		
17/02/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	C	15.100,00	550.664,71 D		TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA L		
20/07/2017	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	D	13.487,00	1.781.567,11 D		TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA		
20/07/2017	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	C	13.487,00	1.781.567,11 D		TRANSF CC P/ CC HARAS LUANDA		
01/11/2017	120201000012052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	D	10.000,00	4.258.220,54 D		DEV EMPREST HARAS LUANDA		
01/11/2017	110201000011202	BANCO BRADESCO C/C 1950	C	10.000,00	4.258.220,54 D		DEV EMPREST HARAS LUANDA		

EXTRATO DO BANCO BRASIL – ANO-CALENDÁRIO 2017 - HARAS LUANDA (R\$ 180.600,00)

		3429-0 CORP BANK BAHIA BA		REMETER PARA: AGE3429@BB.COM.BR	
EMISSAO: 05.04.2021		EXTRATO DE CONTA-CORRENTE - BA		POSICAO EM 28.02.2017	
105.557-7 REDESAUDE COOPERATIVA		GRUP			
RAZAO 31005.98.28-7		DATA ABERTURA 14.02.2011		CGC 01.599.748/0001-15	
DT-BALAN	DT-LANC	HISTORICO	LOTE	BANCO	SIST
06.02.2017	870-TRANSF. ON LINE	99026	0041	202-1	660041000050871
06.02.2017	870-TRANSF. ON LINE	99026	0041	202-1	660041000050871
06.02.2017	870-TRANSF. ON LINE	99026	0041	202-1	660041000050871
06.02.2017	976-TED-CRED. CONTA	14175	175-3	5393028	
06.02.2017	976-TED-FORNECEDOR	14175	175-3	6713719	
06.02.2017	976-TED-FORNECEDOR	14175	175-3	6713726	
06.02.2017	470-TRANSF. ON LINE	99015	202-1	550973000020033	
06.02.2017	470-TRANSF. ON LINE	99015	202-1	553128000021337	
06.02.2017	470-TRANSF. ON LINE	99015	202-1	5531580000031609	
				VALOR	
				525.481,27 C	
				716.143,76 C	
				141.507,84 C	
				16.880,00 C	
				195.305,15 C	
				138.459,14 C	
				1.759,00 C	
				4.000,00 D	
				180.600,00 D	

Outro caso se deu em relação a empresa INFINITY WELNESS CONDICIONAMENTO FÍSICO LTDA, doravante Infinity, recebedora de volumosos empréstimos da REDESAÚDE, que consta em nome dos filhos e cônjuge do presidente da REDESAÚDE, cujos recursos provenientes dos empréstimos foram contabilizados e quitados, vide planilha abaixo:

VALOR DEVOLVIDO	DATA DEVOLUÇÃO	BANCO	AGÊNCIA	CTA CTE	CONTA CONTÁBIL
5.025,50	26/01/17	Cx. Econom	3413	01051-9	12020100012052
13.082,01	23/11/17	Cx. Econom	3413	01051-9	12020100012052
60.000,00	30/11/17	Cx. Econom	3413	01051-9	12020100012052
15.069,50	14/12/17	Cx. Econom	3413	01051-9	12020100012052
50.000,00	02/08/18	Cx. Econom	3413	01051-9	12020100012052

Não obstante, destaca-se que o presidente da cooperativa possui procuração das contas bancárias da empresa Infinity, conforme dados depreendidos da e-financeira, sem ao menos figurar na sociedade.

Neste caso, ainda que a recorrente elencasse algumas dessas supracitadas operações, a prova efetiva da liquidação do empréstimo ou, até mesmo um contrato que evidenciasse o conteúdo do propósito negocial foram negligenciados.

Em outro ponto, a empresa Alpha Fitness e Swimming Incorporação Imobiliária LTDA, justifica que realizou os pagamentos, que se deram à título de aluguéis e contas de energia; vejamos por meio de sua declaração e a cópia do livro Razão:

De acordo com a Alpha, ao justificar os empréstimos concedidos à cooperativa, “não nega que recebeu R\$ 99.000,00 da cooperativa. Todavia, a Fiscalização não identificou a devolução de empréstimos que remeteu à REDESAÚDE R\$105.000,00”.

SERVIÇOS CONTRATADOS DA ALPHA FITNESS SWIMMING PELA REDESAÚDE

PRESTADORES DE SERVIÇO DA REDESAÚDE e MAX SAÚDE						
Anos-calendário 2017 a 2019						
Data de Emissão	CNPJ contratante	CNPJ do Prestador do Serviço	Nome do contratante (Tomador do serviço)	CNPJ Prestador do serv	Código de Atividade	Valor dos Serviços (R\$)
05/12/2018 23:00:00	01599748	ALPHA FITNESS E SWIMMING INCORPORACAO REDESAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO		08107163	1005	79.200,00
11/11/2018 23:00:00	01599748	ALPHA FITNESS E SWIMMING INCORPORACAO REDESAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO		08107163	1005	52.800,00
28/08/2018 00:00:00	01599748	ALPHA FITNESS E SWIMMING INCORPORACAO REDESAUDE COOPERATIVA DE TRABALHO		08107163	1005	26.400,00

BENEFICIÁRIO	VALOR DA OPERAÇÃO	DATA DA SAÍDA	BANCO	AGÊNCIA	CTA CTE	CONTA CONTÁBIL	VALOR DEVOLVIDO	DATA DA DEVOLUÇÃO	BANCO	AGÊNCIA	CTA CTE	CONTA CONTÁBIL
ALPHA	R\$ 25.000,00	01/11/2017	BRABESCO	2864-9	1950-0	12020100012052	R\$ 25.000,00	31/10/17				12020100012052

De certa forma, tal fato parece razoável, se não fossem as datas desconexas e a ausência de lógica desta operação. De acordo com a tabela depreendida da impugnação, o pagamento de recursos por parte da recorrente ocorreu em data que antecede o seu próprio recebimento, conforme demonstrado no extrato bancário. Ou seja, o que ocorreu foi que a cooperativa pagou antes de receber o empréstimo, o que não é muito usual.

Noutro momento, verificam-se nas GFIPs (Guia de Recolhimento do FGTS e de Informações à Previdência Social - anos-calendário 2016 a 2018) da cooperativa, disponibilizadas pela própria recorrente, a identificação de cada funcionário contratado, com o respectivo cargo e salário, atrelados a área da saúde, desvirtuando assim, o próprio estatuto da cooperativa.

Em outro caso, o advogado Gustavo Luis Queiroz Rocha, irmão do presidente da cooperativa, consta repasses de recursos indiretos da cooperativa para a sua empresa BG COMÉRCIO DE MÓEVIS E ESTOFADOS LTDA, da qual é sócio, e foi beneficiário direto pelo pagamento de custos e despesas pela própria cooperativa, incluindo, todavia, despesas de telefonia.

Sublinha-se o fato do mesmo não ser cooperado, tendo constatado diversos pagamento de suas despesas pessoais (plano de saúde, conta de telefone) e ainda ter sido contratado para prestar assessoria jurídica à cooperativa.

O Sr. Gustavo alega que “é prestador de serviços, razão pela qual recebeu o devido e legítimo pagamento de honorários advocatícios. Ademais, em algumas ocasiões, apenas pela necessidade de simplificação dos procedimentos, solicitou à cooperativa que efetuasse os pagamentos de honorários diretamente a empresas das quais é sócio”.

No entanto, não juntou qualquer documento ou elemento probatório que respaldasse as suas alegações, ignorando o disposto no artigo 373, II, da Lei nº 13.105/2015.

No caso envolvendo o presidente da cooperativa, Paulo Rocha, a sua mãe, Branca Lília Queiroz Rocha, bem como a sua irmã, Bianca Queiroz Rocha, constam diversos pagamentos de contas pessoais por parte da cooperativa, senão vejamos:

[illegible]

Lançamentos Contábeis – ECD (Escrituração Contábil Digital) – ANOS-CALENDÁRIO 2017 e 2018
PAGAMENTOS A BRANCA LILIA QUEIROZ e BIANCA QUEIROZ

Número do Lançamen	Data	C	Histórico	Valor (R\$)
003200007648	26/09/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA CC 2077710076	1.651,09
003200006683	28/08/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA CC 2077710076 AGO/17	1.632,59
003200004794	27/06/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA LIVIA	1.883,26
003200003838	25/05/2017	C	PGTO CONTA VIVO BRANCA LILIA QUEIROZ	1.795,58
003200003039	26/04/2017	C	DEB EM C/C CF AVISO CONTA VIVO BRANCA ABR/17	1.879,91
003200002073	17/03/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA MAR/17	1.869,02
003200001154	23/02/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA LILIA QUEIROZ N 2077710076 FEV 17	2.015,79
003200000463	26/01/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA LILIA DEZ/16 DOC 12604	1.459,11
003200006105	26/06/2018	C	PGTO TITULO VIVO JUN/2018 BRANCA LILIA	1.696,69
003200006078	19/06/2018	C	PGTO TITULO VIVO MAI/2018 BRANCA LILIA	1.698,78
003200002008	02/01/2018	C	DEB EM C/C CF AVISO BRANCA LILIA QUEIROZ ROCHA	2.000,00

PAGAMENTOS REALIZADOS EM FAVOR DE BRANCA LILIA PELA REDE SAÚDE

CNPJ	Nome	Data Inicial	Data Final	Conta	Descrição	Debit	Número do Lançamen	Data	C	Histórico	Valor (R\$)
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	SUPRÊSIS DE TERCEIROS - PP	CONTAS DE ENTRADA E CUSTOS/DEPÓSITOS DE TERCEIROS - PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000001	01/01/2017	C	DEB EM C/C CF AVISO BRANCA LILIA QUEIROZ FOLIO 001	2.000,00
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000002	01/01/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA LILIA QUEIROZ	1.651,09
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000003	01/01/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA LILIA QUEIROZ	1.632,59
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000004	01/01/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA LIVIA	1.883,26
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000005	01/01/2017	C	PGTO CONTA VIVO BRANCA LILIA QUEIROZ	1.795,58
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000006	01/01/2017	C	DEB EM C/C CF AVISO CONTA VIVO BRANCA ABR/17	1.879,91
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000007	01/01/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA MAR/17	1.869,02
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000008	01/01/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA LILIA QUEIROZ N 2077710076 FEV 17	2.015,79
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000009	01/01/2017	C	PGTO TITULO CONTA VIVO BRANCA LILIA DEZ/16 DOC 12604	1.459,11
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000010	01/01/2017	C	PGTO TITULO VIVO JUN/2018 BRANCA LILIA	1.696,69
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000011	01/01/2017	C	PGTO TITULO VIVO MAI/2018 BRANCA LILIA	1.698,78
41.868.748/0001-10	REDESAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	01/01/2017	31/12/2017	4402010000112052	EMPRESTIMOS A TERCEIROS	RENTALIZACAO, ALUGUELO, PROPOSTA DE TERCEIROS, PROPOSTA DE TERCEIROS	0000000012	01/01/2017	C	DEB EM C/C CF AVISO BRANCA LILIA QUEIROZ ROCHA	2.000,00

Neste caso, as responsáveis são beneficiárias dos pagamentos mensais de sua conta telefônica VIVO pela REDESAÚDE (conta nº 120201000012052 - EMPRESTIMOS A TERCEIROS), e não integram a cooperativa de médicos.

Não obstante, há de se acrescentar que o presidente da cooperativa detém outras empresas em nome de sua mãe e de sua irmã, bem como sua irmã havia sido contratada para prestação de serviços de licitações na cooperativa - vide (conta nº 440201010044162 - SERVIÇOS COORDENAÇÃO), contabilizados em conta de serviço de coordenação de equipes médicas.

Desta forma, os indícios de confusão patrimonial entre a cooperativa, às entidades e as pessoas ligadas ao seu então presidente, estão plenamente evidenciadas, pois, além de indícios de desvirtuamento das atividades da cooperativa, em razão de atividades estranhas a uma cooperativa de saúde, havia diversas situações em que o princípio da entidade contábil não era observado.

O mesmo se deu em relação à cooperativa e o contribuinte RPK Hospital Médico Veterinário, onde figuram diversos dispêndios. Destaca-se o pagamento contabilizado à conta 440201010044162 em favor da RPK Hospital Veterinário e pago através da conta do Banco do Brasil nº 105557.

LANÇAMENTO CONTÁBIL EM FAVOR DA RPK HOSPITAL MÉDICO VETERINÁRIA

Data	Cód.Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico
16/01/2018	440201010044162	SERVIÇOS COORDENAÇÃO	D	1.000,00	33.099,00 D		PGTO SERV. COORDENACAO
16/01/2018	110201000011202	BANCO DO BRASIL - C/C: 105557	C	1.000,00	33.099,00 D		DEB EM C/C CF AVISO RPK HOSPITAL

EXTRATO CONTA REDESAÚDE nº 105557 – banco Brasil – DÉBITO DE R\$ 1.000,00

16.01.2018	310-TAR DOC/TED-E	1.311,3	11.728,8	830151100097633	3.650,40 D
16.01.2018	946-TED-CRED CONTA	1.217,5	45670,50		1.000,00 D
16.01.2018	470-TRANSF ENVIADA	99026	662816000049558		427,00 D
16.01.2018	470-TRANSF ENVIADA	99026	663460000045911		2.200,00 D
16.01.2018	393-TED	1.110,5	105.011,60		1,00 D
16.01.2018	170-TAR TRANSF-E/I	1.311,3	11.728,8	8820161300170055	9,40 D
16.01.2018	310-TAR DOC/TED-E	1.311,3	11.728,8	850160900009594	20.720,20 D
16.01.2018	946-TED-CRED CONTA	1.217,5	45670,50		

A responsável justificou que: “em algumas ocasiões, apenas pela necessidade de simplificação dos procedimentos, o sócio da impugnante solicitou à cooperativa que efetuasse os pagamentos de honorários diretamente a empresas das quais é sócio”.

Vale repisar, que integram o quadro dessa sociedade, o próprio presidente da cooperativa, o seu irmão e seus dois filhos, menores de idade, evidenciando a confusão patrimonial entre os seus integrantes.

Neste caso, uma clínica veterinária, que tem como objeto dedicado à higiene e embelezamento de animais domésticos não tem qualquer pertinência de atividades com uma cooperativa formada por médicos, configurando uma independência meramente formal.

Por fim, a empresa Max Saúde possui o mesmo objetivo da cooperativa REDESAÚDE. Ao analisar as GFIPs, constatou-se que as entregues pelas duas cooperativas evidenciaram um número relevante de empregados comuns às duas cooperativas.

Compulsando os autos, identificou-se que, dos 2.430 empregados da REDESAÚDE, 101 são também empregados comuns a MAX SAÚDE.

A responsável alegou que “as cooperativas estavam cumprindo regularmente os objetivos e princípios para os quais foram criadas”, sem ao menos juntar qualquer elemento probatório.

Não obstante, ocorreram diversos empréstimos, conforme se vislumbra nos extratos abaixo:

11/09/2017	460118	CRÉD. EMPRÉSTIMO	1.000.000,00C
11/09/2017	460118	DÉB. SEGURO EMPRÉSTIMO	6.788,43D
11/09/2017	003.633	CHEQUE COMPE INTEGRADA	2.240,24D
		SALDO DO DIA ***** >	990.979,17C
12/09/2017	534227	DEBITO EMISSÃO TED DIF. TITULARIDADE	900.000,00D
		MAXSAUDE	

24/10	TED DIFERENTE TITULARIDADE CIP	-	15.000,00
	11655102000161		
	EMISSAO DE DOC E VIA BCE	174954	4.900,00-
	11655102000161		
	EMISSAO DE DOC E VIA BCE	174954	4.990,00-
	11655102000161		
	EMISSAO DE DOC E VIA BCE	175347	4.995,00-
	11655102000161		

Conta: 110201000011204 - BANCO SANTADER									
Partidas simples: 5 Grupos: 1.143 Saldo Inicial: 15.172,60 D									
Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico		
24/10/2017	110201000011204	BANCO SANTADER	C	4.900,00	10.272,60 D		VLR EMPREST MAX SAUDE		
24/10/2017	110201000011204	BANCO SANTADER	C	4.990,00	5.282,60 D		VLR EMPREST MAX SAUDE		
24/10/2017	110201000011204	BANCO SANTADER	C	4.995,00	287,60 D		VLR EMPREST MAX SAUDE		
10/11/2017	110201000011204	BANCO SANTADER	C	4.900,00	3.327,31 D		VL EMPREST MAX SAUDE		
10/11/2017	110201000011204	BANCO SANTADER	C	3.000,00	327,31 D		VL EMPREST MAX SAUDE		

EXTRATO DO BANCO SICCOB – ANO-CALENDÁRIO 2018

17/05/2018	734507	FAV.: VAGNER SILVA DE SOUSA	3.000,00D
		DEBITO EMISSÃO TED DIF. TITULARIDADE	
		MAXSAUDE	
		DEBITO EMISSÃO TED MESMA TITULARIDADE	10.900,00D

CONTABILIDADE DA REDESAÚDE – ANO-CALENDÁRIO 2018 – BANCO SICCOB

Conta: 110201000011216 - SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453									
Partidas simples: 3 Grupos: 3.345 Saldo Inicial: 33.041,77 C									
Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico		
17/05/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.4...	C	3.000,00	36.041,77 C		VL EMPRESTIMO MAXSAUDE		
19/10/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.4...	C	2.900,00	2.852,39 C		TRANSF MAX SAUDE		
27/07/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.4...	C	2.600,00	8.459,93 C		TRANSF C/C MAX SAUDE		

CONTABILIDADE DA REDESAÚDE – ANO-CALENDÁRIO 2018 – BANCO SICCOB

Conta: 110201000011216 - SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453									
Partidas simples: 22 Grupos: 3.345 Saldo Inicial: 21.620,18 D									
Data	Cód. Conta	Conta	D/C	Valor	Saldo	D/C	Histórico		
30/11/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	188.227,84	186.607,66 C		DEB EM C/C CF AVISO EMPRESTIMO		
30/10/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	188.227,84	213.559,35 C		DEB EM C/C CF AVISO EMPRESTIMO		
30/09/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	188.227,84	188.227,87 C		DEB EM C/C CF AVISO EMPRESTIMO		
01/10/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	187.784,42	188.800,00 C		DEB EM C/C CF AVISO EMPRESTIMO		
01/08/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	149.934,47	200.916,52 C		DEB EM C/C CF AVISO EMPRESTIMO		
03/07/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	113.140,57	50.349,80 C		DEB EM C/C CF AVISO EMPRESTIMO		
01/06/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	113.140,57	114.184,70 C		DEB EM C/C CF AVISO EMPRESTIMO		
30/04/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	113.140,57	113.134,53 C		DEB EMPRESTIMO		
02/04/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	113.140,57	121.812,27 C		DEB EMPRESTIMO		
28/02/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	113.140,57	113.146,03 C		DEBITO EMPRESTIMO		
31/01/2018	110201000011216	SICCOB - AG. 4503.9 CTA. 1.453	C	113.140,57	39.292,51 C		DEB EMPRESTIMO		

Percebe-se, portanto, que outros empréstimos foram contabilizados, sem identificação do beneficiário, a CRÉDITO, na conta do banco supracitado e, também, consta como a beneficiária do maior volume de repasses da REDESAÚDE, na forma de EMPRÉSTIMOS, conforme lançamento à conta nº 120201000012052 - EMPRESTIMOS A TERCEIROS.

O que se conclui, no presente caso, é que o Termo de Sujeição Passiva, anexo ao Relatório Fiscal, ocupou-se em demonstrar a responsabilidade solidária, pelo ângulo do art. 124, inciso I e art.135 do CTN, integrando as seguintes pessoas:

SOLIDÁRIO	CPF/CNPJ	TIPO DE SOLIDÁRIO
PAULO CÉSAR QUEIROZ ROCHA	319.343.745-04	SÓCIO
GUSTAVO LUÍS QUEIROZ ROCHA	175.891.265-00	GRUPO ECONÔMICO
ALPHA FITNESS E SWIMMING INCORPORAÇÃO IMOBILIÁRIA	08.107.163/0001-80	GRUPO ECONÔMICO
INFINITY WELNESS CONDICIONAMENTO FÍSICO LTDA	16.858.097/0001-08	GRUPO ECONÔMICO
HARAS LUANDA LTDA	08.218.119/0001-47	GRUPO ECONÔMICO
BG COMÉRCIO DE MÓVEIS E ESTOFADOS LTDA	27.739.236/0001-09	GRUPO ECONÔMICO
MAX SAÚDE COOPERATIVA DE TRABALHO	11.655.102/0001-61	GRUPO ECONÔMICO
RPK HOSPITAL MED VETERINÁRIA LTDA	20.906.031/0001-13	GRUPO ECONÔMICO
QUEIROZ PET SHOP LTDA	19.950.573/0003-76	GRUPO ECONÔMICO
BÁRBARA WEYLL ALMADA	781.692.915-34	GRUPO ECONÔMICO
ATIVA GESTÃO DE SAÚDE E SERVIÇOS LTDA	32.626.996/0001-31	GRUPO ECONÔMICO
BIANCA QUEIROZ ROCHA	486.137.625-49	GRUPO ECONÔMICO
BRANCA LÍLIA QUEIROZ ROCHA	063.930.555-53	GRUPO ECONÔMICO

Vale ressaltar, que é responsável pelo crédito tributário do sujeito passivo todo aquele que pratica diretamente atos ou negócios com interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação tributária ou com infração à lei; há fortes evidências nos autos que comprovam ações necessárias e suficientes dos impugnantes - pessoa física e pessoa jurídica - para o cometimento de atos ilícitos dos quais resultaram fraude, sonegação e conluio para diminuir o ingresso de recursos tributários no tesouro e benefício comum dos envolvidos, é legítima, portanto, a sua inclusão no feito, na condição de responsáveis solidários.

Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e terceiros prejudicados (Fazenda Pública, inclusive), por culpa no desempenho de suas funções, ou seja, pelos fatos decorrentes de sua má gestão, presumindo o dever de diligência do administrador, consoante o novo Código Civil (Lei nº 10.406, de 10 de janeiro de 2002):

“Art. 1.016. Os administradores respondem solidariamente perante a sociedade e os terceiros prejudicados, por culpa no desempenho de suas funções.”(destaques acrescidos)

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexo causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

Perceba que o caso em tela se adequa a norma em vigência, sobretudo com a participação, conhecimento e o poder de decisão, que foram em diversos momentos consagrados e demonstrados no curso do feito fiscal.

O princípio contábil da ENTIDADE significa que cada empresa possui patrimônio independente, mesmo se ambas tem o mesmo sócio, e quaisquer transações devem seguir os procedimentos entre empresas independentes, não sendo admissível realizarem, entre si, quando o objeto social da sociedade é desvirtuado e utilizado em diversas transações, o que indica confusão patrimonial e irregularidade.

Para elucidar a questão, reproduzo trecho da lição de NEDER¹ sobre a expressão “interesse comum”, utilizada no art. 124, inciso I, do CTN:

“Solidariedade de Fato”

[...]

6.2. Conceito de interesse comum

[...]

Alf Ross, com muita habilidade, faz a distinção entre os interesses comuns e coincidentes. Nos primeiros, as pessoas interessadas são vinculadas por circunstâncias externas

¹ Neder, Marcos Vinícius. Responsabilidade Tributária / Coordenadores Maria Rita Ferragut e Marcos Vinicius Neder, São Paulo, Dialética, 2007, p. 39/42.

formadoras de solidariedade (consciência de grupo) que os une; enquanto, nos coincidentes, o vínculo visa apenas atender a uma necessidade específica (tarefa).

Nos negócios jurídicos privados de compra e venda mercantil com pluralidade de pessoas, por exemplo, podemos encontrar entre os contratantes interesses coincidentes, contrapostos e comuns. Afinal, vendedores e compradores têm interesse coincidente na realização do negócio (tarefa), mas interesses contrapostos na execução do contrato (necessidades opostas). Já os interesses comuns situam-se em cada um pólos da relação: entre o conjunto de vendedores e, de outro lado, entre os compradores. (...). O mesmo quando se trata envolvendo atos envolvendo cooperativas e terceiros não cooperados.

Não é outro entendimento de Paulo de Barros Carvalho, que sustenta que, nas ocorrências em que o fato se consubstancia pela presença de pessoas, em posições contrapostas, com objetivos antagônicos, a solidariedade vai instalar-se entre os sujeitos que estiverem no mesmo polo da relação, se, e somente se, for esse o lado escolhido pela lei para receber o impacto jurídico da exação.

Também a esta conclusão chegou Hugo de Brito Machado: “O fato de serem partes em um contrato apenas significa que o legislador pode, por disposição expressa, instituir solidariedade entre elas (...). Uma coisa é duas ou mais pessoas terem interesse na situação. Outra é terem duas ou mais pessoas interesse comum na situação. Comprador e vendedor têm interesse na compra e venda, mas não se trata de interesse comum e sim de interesses contrapostos”.

Conclui-se, portanto, que o fato jurídico suficiente à constituição da solidariedade não é o mero interesse de fato, mas sim o interesse jurídico que surge a partir da existência de direito e deveres comuns entre pessoas situadas do mesmo lado de uma relação jurídica privada que constitua o fato jurídico tributário.

Sendo assim, nos termos do art. 135, inciso III, do CTN, “os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado” tem interesse comum com a empresa, quando cometem, em benefício desta, “atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei,

contrato social ou estatutos". No caso da cooperativa, há uma ululante violante do seu objeto social. Para corroborar esse entendimento, trago ensinamento de PAULSEN²:

"Quanto à causa, a responsabilidade pode decorrer:

a) do interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal (art. 124, I); não se trata, aqui, de pluralidade de contribuintes, mas de responsabilização de um terceiro, como no caso da responsabilidade do comprador quando da aquisição de mercadoria mediante "meia nota", evidenciando seu interesse comum ao do vendedor (contribuinte do ICMS) no subfaturamento com vista à evasão tributária, ou no caso de cometimento de ilícito pelo sócio, em que a responsabilidade seria sua pessoal, mas em que a operação foi feita em benefício da sociedade, atraindo a responsabilidade solidária desta;

[...]

O art. 135, III, do CTN estabelece a responsabilidade pessoal dos diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado pelas obrigações tributárias resultantes de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Desse modo, o crédito, abrangendo o tributo e a multa, seria devido pelo responsável exclusivamente.

73. Responsabilidade dos sócios-gerentes e administradores

Contudo, tendo o ato sido praticado em benefício da empresa, incide o art. 124, I, do CTN, que estabelece a solidariedade em função do interesse comum, de modo que, embora pudesse a responsabilidade do sócio-gerente ser pessoal, passará a haver a responsabilidade solidária da própria empresa, sem benefício de ordem. (...) " [Sublinhei].

Por conseguinte, deve ser verificada, no caso vertente, a presença dos elementos necessários à caracterização da responsabilidade prevista no art. 135, quais sejam: o elemento fático e o elemento pessoal³, uma vez que a responsabilidade tributária do art. 135, inciso III, atrai a responsabilidade solidária prevista no art. 124, inciso I.

Quanto ao elemento fático ("*atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos*"), as circunstâncias que envolveram, bem como os atos que evidenciaram a intenção ardilosa, com consequências no campo tributário e, eventualmente, na área penal, sobretudo quando praticados contra o seu próprio Estatuto. São ilícitos que envolvem

² Paulsen, Leandro. **Curso de direito tributário** / Leandro Paulsen. - Porto Alegre: Livraria do Advogado Editora, 2008, p. 148/153.

³ Ferragut, Maria Rita. **Responsabilidade tributária e o Código Civil de 2002** / Maria Rita Ferragut. São Paulo: Noeses, 2013.

as condutas descritas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502/64, ou seja, sonegação, fraude ou conluio, haja vista a qualificação da multa de ofício.

No presente caso, o elemento pessoal - a participação das pessoas⁴ descritas no inciso III do art. 135 do CTN em atos que infringiram a lei - restou caracterizado para todos os períodos autuados, haja vista a participação direta dos responsabilizados na relação negocial, infringindo o estatuto da cooperativa e o seu real propósito negocial.

No mesmo sentido, com o entendimento ora esposado, trago à colação o Acórdão nº 2401-004.131, de 16/02/2016, da lavra da Ilustre Conselheira Luciana Matos Pereira Barbosa, findando o meu entendimento:

Ementa

"GRUPO ECONÔMICO. CONFIGURAÇÃO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA.

Os grupos econômicos podem ser de direito e de fato, podendo estes se dar pela combinação de recursos ou esforços para a consecução de objetivos comuns. A partir do exame da documentação apresentada pelas empresas, bem como através de outras informações obtidas, é possível, à fiscalização, a caracterização de formação de grupo econômico de fato.

GRUPO ECONÔMICO. RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

As empresas integrantes de grupo econômico respondem entre si, solidariamente, pelo cumprimento das obrigações previstas na legislação previdenciária, nos termos do inciso IX, art. 30, da Lei nº 8.212/91.

(...)"

Voto

"Incontroverso, que para a caracterização e identificação de 'grupo econômico', importa, investigar a situação real (verificação dos vínculos entre as empresas e das circunstâncias em que se constituíram ou realizam suas atividades) e não apenas a situação meramente formal (de estarem ou não constituídas como 'grupo econômico' da forma da Lei nº 6.404/76).

E neste contexto constatando-se a ocorrência de 'confusão patrimonial' entre empresas pode-se, inclusive, admitir que a responsabilidade tributária por solidariedade possa também se dar com fundamento no inciso I do artigo 124 do Código Tributário Nacional ('interesse comum no fato gerador'), já que se estaria verdadeiramente diante da circunstância em que o patrimônio poderia ser considerado como se fosse 'único' ('caixa único') e, por

⁴ "III - os diretores, gerentes ou representantes de pessoas jurídicas de direito privado."

consequência, as obrigações (inclusive tributárias), podem ser atribuídas a todos os integrantes, diretos ou indiretos, do 'grupo'.

Nesse sentido, a comprovação da prática de simulação na constituição de pessoas jurídicas formalmente autônomas, mas, na realidade, sujeitas a comando único, invariavelmente se revestem das máculas do 'abuso da personalidade jurídica, caracterizado pelo desvio de finalidade, ou pela confusão patrimonial' (art. 50, Código Civil) ou 'atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos' (art. 135, CTN), justifica plenamente o procedimento de considerá-las como pertencentes às mesmas pessoas e, portanto, passíveis de responsabilização, independentemente dos seus quadros societários formais ou aparentes.

Assim, a possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre integrantes de um 'grupo econômico', seja ela 'de direito' ou 'de fato' tem fundamento nos incisos I e II do artigo 124 do Código Tributário Nacional (por expressa determinação legal), que nos leva ao inciso IX do artigo 30 da Lei 8.212/1991, nos casos em que se constata a 'confusão patrimonial' (interesse comum no fato gerador).

Finalmente, vale destacar que a responsabilidade solidária de integrantes de 'grupo econômico' não representa inovação, pois a própria CLT — Consolidação das Leis do Trabalho (DecretoLei 5.452/1943) a prevê, sem fazer qualquer distinção entre 'grupo econômico de fato ou de direito'. Com efeito:

Art. 2 (..).

§ 2º Sempre que uma ou mais empresas, tendo, embora, cada uma delas, personalidade jurídica própria, estiverem sob a direção, controle ou administração de outra, constituindo grupo industrial, comercial ou de qualquer outra atividade econômica, serão, para os efeitos da relação de emprego, solidariamente responsáveis a empresa principal e cada uma das subordinadas.

Feitas essas considerações, que demonstram cabalmente a viabilidade legal da existência de 'grupo econômico de fato' (além dos grupos econômicos formalmente constituídos), e a consequente possibilidade da responsabilização tributária por solidariedade entre os seus integrantes e respectivos dirigentes."

Os elementos probatórios produzidos pelo fisco, ao contrário do quanto alega a Recorrente, não constituem meras presunções simples incapazes de fazer prova.

Pelo contrário, foram apuradas diversas provas e indícios contundentes, que somados, permitem ao presente Julgador criar uma convicção segura de que a Recorrente participou ativamente.

No caso dos indícios, precisas são as palavras de Fábio Piovesan Bozza:

Por se tratar de prova indireta, a conclusão sobre a existência do fato principal desconhecido, a partir de indício, estará sujeita a diferentes graus de crença. Se o fato desconhecido pode ter multiplicidade de causa, ou ser causa de muitos efeitos, o indício isolado perde a força e impede o emprego da presunção.

Por isso, o quadro de indícios deve ser:

- preciso: o fato controvertido deve ter ligação direta com o fato conhecido, podendo dele extrair consequências claras e efetivamente possíveis, a ponto de rechaçar outras possíveis soluções;
- grave: resultante de uma forte probabilidade e capacidade de induzir à persuasão.
- harmônico: com os indícios concordantes entre si e não contraditórios, os quais convergem para a mesma solução, de modo a aumentar o grau de confirmação lógica sobre uma dada ilação. O que precisa ficar claro, nesse contexto, é que apenas a conjugação de indícios coerentes, precisos e que se convergem para uma presunção que gere confiança para o convencimento é que caracteriza a prova em favor do fisco. (Planejamento tributário e autonomia privada. São Paulo: Quartier Latin. 2015. P. 191/193)

Nesse sentido também caminhou a jurisprudência administrativa deste E. Conselho, conforme atestam as ementas abaixo:

PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária para referendar a identificação do sujeito passivo deve ser constituída de indícios que sejam veementes, graves, precisos e convergentes, que examinados em conjunto levem ao convencimento do julgador. (Acórdão nº 104-23.293. DOU 30/10/2008).

PROVA INDICIÁRIA - A prova indiciária é meio idôneo para referendar uma autuação, desde que ela resulte da soma de indícios convergentes. É o caso dos autos em resta patente a interposição de pessoa jurídica inexistente de fato. (Acórdão nº 107-09.175. DOU 18/02/2009)

ÔNUS DA PROVA - INDÍCIOS CONVERGENTES - O encargo de trazer prova aos autos é do contribuinte quando o Fisco reúne vários fatos conhecidos que representam indícios, os quais, reunidos e coordenados por processo lógico, resultam no fato até então desconhecido e considerado como omissão de receitas. (Acórdão nº 108-07.991. DOU 01/12/2014)

Pelo que já foi relatado anteriormente, entendo que, diante do conjunto de indícios colhidos na fiscalização, que ensejou a responsabilidade solidária dos envolvidos, entendo que o reparo merece ser feito na decisão de 1ª instância, exceto pela manutenção da Ativa Gestão de

Saúde e Serviços Ltda no polo passivo na condição de responsável solidária, pela insuficiência ou baixa densidade do conteúdo probatório, capaz de apontá-la como responsável tributário.

Entendo, com idêntica argumentação, afastar a responsabilidade tributária da Sra. Bárbara Weyll Almada, em razão da baixa densidade probatória e pela irrelevância da mesma no cometimento de atos o que não se configura pelas exigências da norma.

Destaca-se que a responsabilidade solidária não é abrangente ao ponto de colocar qualquer pessoa como solidário em relação a toda e qualquer obrigação tributária, mas somente em relação àquela que agiu indevidamente, ou seja, com excesso de poderes, violação à lei, ao contrato ou ao estatuto.

Noutro giro, há de se destacar que as cooperativas possui um tratamento tributário que está regulamentado nos arts. 182 e 183 do Decreto nº 3.000/1999 – Regulamento do Imposto de Renda (RIR/1999) (atuais arts. 193 e 194 do RIR/2018), *in verbis*:

Art.182. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

§1º É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado.

§2º A inobservância do disposto no parágrafo anterior importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Decreto.

Art.183. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica pagarão o imposto calculado sobre os resultados positivos das operações e atividades estranhas à sua finalidade, tais como:

I- de comercialização ou industrialização, pelas cooperativas agropecuárias ou de pesca, de produtos adquiridos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais;

II- de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais;

III- de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.

Desta forma, o art. 182 do RIR/99, dispõe que quando a sociedade cooperativa obedece ao disposto na legislação específica sobre os resultados dos atos cooperativos, não há

incidência do imposto de renda da pessoa jurídica, diferentemente, por exemplo, quando a cooperativa prestar outros serviços, caso em que, o resultado desses atos não cooperativos será alcançado pela tributação.

Além disso, a lei veda expressamente as cooperativas de distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, o que se evidencia pelas diversas tipologias negociais empreendidas entre o próprio presidente da cooperativa e seus familiares.

Ou seja, a desobediência deste mandamento importará na tributação dos resultados, conforme previsto no Regulamento do Imposto de Renda, o que se coaduna com o resultado apurado no curso da ação fiscal.

Quanto à CSLL, tem-se que a partir de 1º de janeiro de 2005, as sociedades cooperativas que **obedecerem ao disposto na legislação específica**, relativamente aos atos cooperativos, ficaram isentas da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL. (grifo nosso)

Pois bem, isso não foi o que se observa no caso em tela, revelado pela flagrante inobservância da legislação em regência, perpetrado pelos inúmeros atos cometidos no âmbito da cooperativa, como se mercantil fosse, caracterizados pelos atos de gestão do seu então presidente, estabelecendo vantagens e privilégios, sem se preocupar com a indispensável observância dos critérios normativos ou contábeis.

Da multa de ofício qualificada

Por decorrência legal, a questão envolvendo a qualificação da multa de ofício está umbilicalmente conectada com a configuração em concreto do dolo do agente. Em verdade, destaco que o chamado **elemento subjetivo do injusto** (antigo dolo específico) é considerado aspecto crucial para o enquadramento em uma ou mais hipóteses enumeradas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Nesse sentido, ainda que o direito tributário tenha adotado, como regra, normas cogentes consubstanciadas na responsabilidade objetiva, assim entendidas aquelas descuradas da prova da intenção do agente, excepcionalmente, há dispositivos jurídico-tributários cuja aplicabilidade vincula-se à demonstração do dolo carreado à infração. Ou seja, em concreto, deve haver evidências complementares, além da mera constatação de que não se recolheu tributos,

denotando a comprovação de uma vontade direcionada à prática do ilícito. É sobre esse suporte que caminha a Súmula nº 14 do CARF.

Assim, o trabalho da auditoria passa a envolver a coleta probatória de outros elementos (mais contundentes) cuja harmonia não deixe dúvidas de que se tratou de um ato que ensejasse práticas previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64. Tal fato já foi objeto de apreciação em tópico supramencionado.

Analisando a situação submetida ao contencioso, destaca o conjunto probatório que sustenta, em síntese, as condutas imputadas como dolosas, que a meu ver, teriam substância para tanto.

Do mérito do Recurso Voluntário

O objeto de toda a discussão está circunscrito ao lançamento das contribuições para o PIS/Pasep e da COFINS, incidentes sobre os ingressos registrados pela cooperativa nos anos de 2017 e 2018, tendo sido ilustrado o seu posicionamento, à diversos posicionamentos jurisprudenciais.

A recorrente se insurgiu a respeito da cobrança do PIS e da COFINS, ao alegar sua função de mera intermediadora entre os seus cooperados e o mercado, estando restrita a tributação à referida taxa de administração.

De início, há de estabelecer que o desempenho da atividade econômica através das sociedades cooperativas foi alçado ao patamar dos direitos fundamentais, ao ser previsto no art. 5º, XVIII e art. 174, § 2º da Carta Magna.

A inserção do conceito cooperativo na Constituição Federal, decorre da evolução histórica legislativa, que tem origem na edição da Lei n. 5.764, de 16 de dezembro de 1971, a qual estabelece as normas para sua criação e funcionamento e, também, regulamenta as atividades próprias desse segmento econômico.

A recorrente é uma sociedade cooperativa com atuação na intermediação de serviços na área da saúde, tendo com um dos seus princípios a reunião de “profissionais da área de saúde humana visando à defesa econômica social desses profissionais e proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades”(fls. 1754/1776).

Nesse contexto, dispõe o art. 79 da Lei n. 5.764/1971, o ato cooperado é assim definido:

Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aqueles e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais.

Dessa forma, com base no referido preceito legal, as sociedades cooperativas só praticam dois tipos atos ou negócios, a saber: a) os atos cooperativos (típicos, internos ou próprios), celebrado entre a cooperativa e o cooperado ou ainda entre a cooperativa e outra cooperativa a ela associada, para a consecução dos objetivos sociais; e b) atos não cooperativos (atípicos, externos ou impróprios) aqueles praticados com terceiros (não cooperados ou associados), ainda que, para a consecução dos objetivos sociais, conforme dispõem os arts.3º e 4º da Lei 5.764/1971, é necessário que sejam constituídas para prestação de serviços de seus associados, não objetivando o lucro:

Art. 3º 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.**

Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, **constituídas para prestar serviços aos associados**, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

Além disso, o parágrafo único do art. 79 em comento, deixa claro que somente o ato cooperativo não implica operação de mercado, o que, em regra, não o concede nenhum privilégio referente ao tratamento tributário, conforme previsto no art. 146, III, “c”, da CF/1988.

A propósito, a lei atualmente em vigência (Lei 5.764/1971), que dispõe sobre o regime das sociedades cooperativas, expressamente, prevê a tributação das receitas/resultados obtidos com os atos não cooperativos, nos termos dos arts. 86 e 111 a seguir transcritos:

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, **desde que** tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratamos artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

Ademais, o mesmo diploma normativo, nos termos do art. 24, § 3º, veda à distribuição de benefícios em favor de terceiros, ainda que integrem à cooperativa, *in verbis*:

Art. 24. O capital social será subdividido em quotas-partes, cujo valor unitário não poderá ser superior ao maior salário mínimo vigente no País.

§ 3º É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros excetuando-se os juros até o máximo de 12% (doze por cento) ao ano que incidirão sobre a parte integralizada.

De toda sorte, ao se constatar diversos empréstimos a uma sociedade incorporadora de empreendimentos imobiliários, como estabelecido entre a cooperativa e um haras ou, um contrato de locação de imóvel junto a uma empresa de atividades físicas (fls. 2618 a 2621), o que se verifica é desvirtuamento do propósito negocial dos objetos elencados no próprio estatuto da cooperativa.

Nesse caso, a partir das disposições contidas nas Leis nºs 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.715, de 26 de novembro de 1998, 9.718, de 27 de novembro de 1998 e na Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999, a contribuição passou a ser exigida sobre o faturamento das sociedades cooperativas.

Assim, a Receita Bruta corresponde à totalidade das receitas auferidas pela sociedade cooperativa, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, não deixando margem para maiores delongas sobre o tema, e encerrando de vez a discussão sobre o caso.

Não obstante, a Lei nº 9.718/1999 dispôs que a base de cálculo das contribuições devidas pelas cooperativas é apurada da mesma forma que às demais pessoa jurídicas, sedimentado pelo próprio Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos Recursos Extraordinários nº 598.085/RJ e 599.362/RJ (repercussão geral), que reconheceu que as receitas das cooperativas auferidas da prestação serviços à terceiros estava sujeita à tributação das referidas contribuições.

Ou seja, o Supremo Tribunal Federal, ao enfrentar esses julgamentos em repercussão geral, pacificou a questão, possibilitando a tributação dos atos cooperativos pelo PIS e pela COFINS.

Além disso, por força do art. 10, VI, combinado com art. 15, V, ambos da Lei 10.833/2003, dispõem que as cooperativas médicas sejam mantidas, obrigatoriamente, no regime cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/Pasep e COFINS. Tal sistemática, portanto, conferiu amparo legal a forma de apuração da base de cálculo das referidas contribuições.

Não obstante, não se amolda às hipóteses alegadas pela recorrente, constantes do art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/1999, ou no art. 321 da Instrução Normativa RFB nº 2.121, de 15 de dezembro de 2022, *in verbis*:

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o [art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977](#).

§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir:

I - co-responsabilidades cedidas

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas;

III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

§ 9º-A. Para efeito de interpretação, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida.

§ 9º-B. Para efeitos de interpretação do caput, não são considerados receita bruta das administradoras de benefícios os valores devidos a outras operadoras de planos de assistência à saúde.

Art. 321. Sem prejuízo das exclusões aplicáveis a qualquer pessoa jurídica de que trata o art. 26, e da especificada para as sociedades cooperativas no art. 316, as sociedades cooperativas de médicos que operem plano de assistência à saúde poderão excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins os valores previstos no art. 31 (Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 9º, incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 2º).

No presente caso, toda a receita foi contabilizada como ato cooperado à conta contábil nº 610101000061102 (recebimento sobre serviço dos cooperados), segregada da taxa de administração (conta contábil nº 610101000061101).

Portanto, em que pese ter praticado atividades da área de saúde, não centrou exclusivamente nessas, compelindo que a base de cálculo deve ser considerada a totalidade das receitas auferidas.

Conclusão

Diante do exposto, voto por:

- conhecer do recurso de ofício e conceder-lhe parcialmente o provimento. Afasto a responsabilidade dos seguintes contribuintes: **Bárbara Weyll Almada e Ativa Gestão de Saúde e Serviços Ltda**, restabelecendo a responsabilidade dos demais e,

- conhecer do recurso voluntário, e, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Erro! Fonte de referência não encontrada.

VOTO VENCEDOR

Conselheiro Leonardo de Andrade Couto, Redator- Designado

Minha divergência ao posicionamento do Ilustre Relator dirige-se às autuações do PIS e da Cofins. A autoridade lançadora incluiu na base de cálculo dessas contribuições todas as receitas auferidas pela fiscalizada, sem qualquer distinção quanto à origem. Assim, não foram segregadas a as receitas decorrentes de atos cooperados daquelas auferidas com terceiros.

Tal entendimento foi corroborado pela instância de piso e, posteriormente, pelo relator na apreciação do recurso voluntário.

A primeira ressalva a ser feita dirige-se ao procedimento fiscal quando descaracteriza uma suposta isenção do IRPJ e da CSLL pelo descumprimento de requisitos estabelecidos no art. 15, da Lei nº 9.532/97. A sociedades cooperativas têm regramento próprio (Lei nº 5.764/71) e não estão abrangidas pelo mencionado dispositivo.

Em função dessa inaplicabilidade, a norma mencionada também não pode servir de base para justificar uma não isenção do PIS e da Cofins das cooperativas, pois o fato dessas contribuições não serem abarcadas no texto isencional mostra-se irrelevante eis que a norma não trata de cooperativas. O Decreto nº 4524/2002, ao tratar das contribuições ao PIS incidente sobre

a folha de salários, estabelece que as instituições mencionadas no art. 15, da Lei nº 9.532/97 estariam abrangidas por essa modalidade e explicita quais seriam elas:

Art. 9º São contribuintes do PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários as seguintes entidades (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art. 13):

(.....)

IV - instituições de caráter filantrópico, recreativo, cultural, científico e as associações, que preencham as condições e requisitos do art. 15 da Lei nº 9.532, de 1997;

(.....)

As sociedades cooperativas não fazem parte desse rol e são abarcadas de forma expressa em outro dispositivo da norma. Veja-se o art. 32 do Decreto em comento:

Art. 32. As sociedades cooperativas, para efeito de apuração da base de cálculo das contribuições, podem excluir da receita bruta o valor (Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, art.15, e Medida Provisória nº 66, de 2002, art. 36):

(....)

II - das receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

(....)

§ 2º Para os fins do disposto no inciso II do caput, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

(.....)

Portanto, ainda que as sociedades cooperativas sejam contribuintes do PIS-Faturamento e da Cofins essa incidência não abrange as receitas decorrentes de atos praticados exclusivamente com os associados.

No levantamento da base de cálculo caberia a apuração segregada, para que a cobrança ocorresse nos moldes estabelecidos apenas sobre as receitas oriundas de atos com terceiros. Sem esse procedimento, a autuação não pode prosperar.

Do exposto, voto por dar provimento ao recurso voluntário para cancelar a exigência do Pis e da Cofins.

(assinado digitalmente)

Leonardo de Andrade Couto