



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720411/2018-61
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-008.121 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2020
Recorrente UNIMED-RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2015

RECURSO VOLUNTÁRIO. INTEMPESTIVO.

Não se conhece de recurso voluntário interposto fora do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso em virtude da intempestividade.

(documento assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Vinicius Guimarães, Walker Araujo, Jorge Lima Abud, Jose Renato Pereira de Deus, Corintho Oliveira Machado, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

Por bem esclarecer a lide, adoto o relato da decisão recorrida:

Trata o presente processo de **Autos de Infração de Contribuição para o PIS** (fls. 5.753/5.763) e de **Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins** (fls. 5.743/5.752), decorrentes da falta/insuficiência de recolhimentos, com apuração de créditos tributários nos seguintes valores:

1. PIS: R\$ 21.546.797,52, sendo R\$ 9.957.738,66 de principal; R\$ 7.468.303,87 de multa de ofício; e R\$ 4.120.754,99 de juros de mora, calculados até 07/2018.
2. Cofins: R\$ 123.393.875,88, sendo R\$ 57.205.768,00 de principal; R\$ 42.904.325,91 de multa de ofício; e R\$ 23.283.781,97 de juros de mora, calculados até 07/2018.

A autuação fiscal decorreu do exame de regularidade na apuração das contribuições relativas aos períodos de julho de 2013 a dezembro de 2015, cujo resultado resta consignado no Termo de Verificação Fiscal de fls. 5.764/5.781, parcialmente reproduzido a seguir: (grifei)

I. DO CONTRIBUINTE

A Unimed – Rio Cooperativa de Trabalho Médico do Rio de Janeiro Ltda., com sede na cidade do Rio de Janeiro, constituída de acordo com a legislação cooperativista, rege-se pelo seu Estatuto e pelas disposições legais em vigor, tendo área de ação compreendendo os Municípios na cidade do Rio de Janeiro e de Duque de Caxias. (...)

IV. DA AÇÃO FISCAL

*A ação fiscal iniciou-se em 08 de junho de 2017, data em que o contribuinte tomou ciência do **Termo de Início de Ação Fiscal**, pelo qual foi intimado a apresentar diversos elementos dentre os quais: (i) descrever os **critérios adotados** para fins de apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS no período de julho de 2013 a dezembro de 2015, ou seja, esclarecer **quais as receitas auferidas consideradas**, bem como a **descrição das deduções/exclusões** lançadas na apuração das referidas bases de cálculo, apresentando a sua fundamentação legal; (ii) apresentar cópia, rubricada por seu representante legal, do **demonstrativo mensal de apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS** relativo ao período de julho de 2013 a dezembro de 2015, indicando as contas contábeis e os respectivos saldos utilizados na composição da citada base de cálculo.*

*Em resposta à nossa solicitação, apresentou as suas **Memórias de Cálculo de Apuração do PIS e da COFINS** relativos ao período de julho de 2013 a dezembro de 2013, (fl.1.389), janeiro de 2014 a dezembro de 2014, (fl.1.390) e janeiro de 2015 a dezembro de 2015 (fl.1.391), produzidos em **planilhas eletrônicas** divididas em subpastas descrevendo: (i) os critérios e fundamentação legal utilizados na preparação das referidas bases de cálculo; (ii) a composição mensal das bases de cálculo do PIS e da COFINS, descrevendo as contas contábeis **que compõem as receitas e despesas utilizadas na apuração das contribuições sociais**; (iii) o resumo mensal das **receitas, exclusões, deduções e outras deduções** que compõem as bases de cálculo e as apurações mensais do PIS e da COFINS devidos; (iv) balancetes contábeis com os saldos mensais das contas patrimoniais e de resultado.*

*Em resumo, os nossos trabalhos de fiscalização consistiram na **análise das memórias de cálculo de apuração mensal do PIS e da COFINS**, e dos respectivos documentos e demonstrativos utilizados e fornecidos pelo*

contribuinte na produção das bases de cálculo das citadas contribuições sociais, com a finalidade de verificarmos o devido cumprimento da legislação tributária, abrangendo o período de julho de 2013 a dezembro de 2015.

V. DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA (...)

*A forma especial de tributação do PIS determinada pela Lei n.º 9.715/98 e a isenção da COFINS prevista no art. 6º da Lei Complementar 70/91 restaram **expressamente revogadas** pelo art. 23 da Medida Provisória 1.858-6/99 (atual art. 93 da Medida Provisória 2.158-35/2001), em seus incisos I e II, “a”. As revogações trazidas por citados diplomas legais **decorreram do anterior advento da Lei n.º 9.718, de 27 de novembro de 1998**, que alterara a legislação do PIS e da COFINS para determinar que **a base de cálculo de tais exações, para todas as pessoas jurídicas do direito privado, passariam a ser o faturamento, inicialmente definido como toda e qualquer receita e, após a revogação trazida pelo inciso XII do art. 79 da Lei n.º 11.941/2009, entendido como sendo composto pelas receitas vinculadas à atividade operacional desempenhada pela pessoa jurídica (o faturamento).***

*Com efeito, o citado **art. 23 da Medida Provisória 1.858-6**, datada de 29/06/1999, veio na verdade deixar claro que não mais subsistia a tal forma especial de tributação do PIS, tampouco a aludida isenção da COFINS, passando em consequência das revogações nele estabelecidas, **também as pessoas jurídicas sem fins lucrativos / cooperativas a serem submetidas à forma geral de tributação, qual seja a incidência daquelas exações sobre o faturamento / receita bruta.***

*Segundo disposto nos parágrafos 2º e 9º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, **no caso das cooperativas e operadoras de planos de assistência à saúde (OPS)**, são permitidas as seguintes **exclusões e deduções**, gerais (parágrafo 2º) e específicas (parágrafo 9º), das bases de cálculo do PIS e da COFINS:*

LEI N.º 9.718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998.

DA CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP E COFINS

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica. (Vide Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

Art. 3º O **faturamento** a que se refere o art. 2º compreende a **receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei n.º 1.598, de 26 de dezembro de 1977**. (Redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014) (Vigência)

§ 2º **Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições** a que se refere o art. 2º, **excluem-se da receita bruta:** (...)

I - as vendas canceladas e os **descontos incondicionais concedidos**; (Redação dada pela Lei n.º 12.973, de 2014) (Vigência) (...)

§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP COFINS, **as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir:** (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

I - co-responsabilidades cedidas; (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

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

transferência de responsabilidades. (Incluído pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001)

§ 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**. (Incluído pela Lei n.º 12.873, de 2013)

§ 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**. (Incluído pela Lei n.º 12.995, de 2014)

É de salientar que a interpretação dada pela Lei n.º 12.873, de 2013 ao termo “indenizações de eventos ocorridos” deve ser aplicada aos fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2013.

Portanto, a dedução prevista no citado inciso III do § 9º do art. 3º da Lei n.º 9.718/1998 irá abranger também os custos de beneficiários da própria operadora, a luz da norma interpretativa dada pela Lei n.º 12.873, de 2013. Por força do disposto no art. 10, inciso VI, combinado com o art. 15, inciso V, ambos da Lei n.º 10.833/2003, as cooperativas médicas foram mantidas, obrigatoriamente, no regime cumulativo de apuração da Contribuição para o PIS/PASEP e COFINS. (...)

VI. AJUSTES LEVANTADOS PELA FISCALIZAÇÃO NO PROCESSO DE REVISÃO DAS BASES DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS (...)

1. Item L – Custos Assistenciais

1.1. Adiantamentos – Custos Assistenciais (...)

Com relação aos custos assistenciais, o contribuinte descreveu o seguinte critério adotado:

*“Por derradeiro, destacamos o mandamento legal consagrado no **inciso III do § 9º do artigo 3º, da lei n.º 9.718/1998**, que prevê a **dedução dos custos assistenciais** da base de cálculo das Contribuições Sociais. Neste ponto, consideramos importante destacar que o procedimento adotado pela Cooperativa, para fins de **apuração dos referidos custos assistenciais**, se divide em duas modalidades, quais sejam:*

I – Custos Assistenciais referentes à Rede Rio – destacamos que tais custos estão relacionados ao atendimento dos beneficiários da Unimed Rio, **dentro do território de atuação da cooperativa**, qual seja o município do Rio de Janeiro. Ou seja, os custos assistenciais administrados pela cooperativa, são apurados através de relatório gerado pela equipe de Tecnologia da Informação, contendo a informação dos **títulos baixados / pagos** (Relatório – Fluxo de Caixa – Custos Assistenciais) e os **adiantamentos** (Relatório – Fluxo de Caixa – Adiantamentos) efetuados dentro de cada mês de competência.

II – Custos Assistenciais referentes ao Intercâmbio - cumpre observar que os custos apurados no intercâmbio, se relacionam ao atendimento dos beneficiários da Unimed-Rio, **por outras cooperativas pertencentes ao sistema Unimed**. Em suma, quando um beneficiário da carteira da Unimed-Rio necessita de atendimento fora do município do Rio de Janeiro, este atendimento se processa

através da utilização da rede credenciada de outra cooperativa do sistema, tal procedimento de colaboração recíproca do sistema Unimed se denomina **intercâmbio**".

*Dessa forma, nos seus **Demonstrativos do PIS e da COFINS – Regime de Apuração Cumulativo** relativo ao período de julho de 2013 a dezembro de 2015, o contribuinte procedeu à **dedução dos custos assistenciais nas linhas: (i) Custos Assistenciais / Eventos Conhecidos e Avisados; (ii) Adiantamentos – Custos Assistenciais e (iii) Intercâmbio.***

*Com relação ao **item (i)** acima - apresentou uma composição individual e diária dos custos assistenciais de julho de 2013 a dezembro de 2015; quanto ao **item (ii)** - apresentou uma composição de adiantamentos diários realizados no período de julho de 2013 a dezembro de 2015, (fls.1.395/1.397).*

*Cientificamos no **Termo de Intimação Fiscal nº 01**, a necessidade de **demonstrar os eventos ocorridos, bem como comprovar o efetivo pagamento.** Portanto, **informamos que a apresentação de uma composição mensal de adiantamentos não atenderia à norma legal, sendo necessário preparar uma composição individual e diária dos eventos ocorridos, vinculando com o seu efetivo pagamento, com a finalidade de atender à norma legal.***

*Desse modo, solicitamos que o contribuinte preparasse **com relação à linha adiantamentos, uma composição dos eventos ocorridos no formato apresentado na comprovação da linha custos assistenciais / eventos conhecidos e avisados, adicionando na mesma planilha os adiantamentos realizados, a fim de demonstrar a sua liquidação financeira, ou seja, o seu efetivo pagamento para o período de julho de 2013 a dezembro de 2015.***

*A solicitação acima foi novamente citada no **Termo de Constatação Fiscal**, (fls.1.550/1.554).*

*Após a **análise das informações prestadas pelo contribuinte**, (fls.1563/1.565), lavramos o **Termo de Constatação Fiscal nº 02**, (fls.5.694/5.698), informando:*

*"Conforme descrito no Termo de Intimação Fiscal nº 01 datado de 06/02/2018 e no Termo de Constatação Fiscal datado de 27/03/2018, solicitamos em relação aos ajustes nas bases de cálculo do PIS e da COFINS do período de julho de 2013 a dezembro de 2015, referente a rubrica **adiantamentos/antecipação de custos assistenciais**, a composição dos eventos ocorridos no formato apresentado na comprovação da linha custos assistenciais, adicionando na mesma planilha os adiantamentos realizados, que comprovassem a sua **liquidação financeira** para o período de julho de 2013 a dezembro de 2015.*

*No item 2.1 da sua resposta (ao termo de constatação), encaminhou uma planilha eletrônica com a posição diária dos anos de 2013, 2014 e 2015 de **supostos adiantamentos a diversos fornecedores** com histórico "adiantamento de produção", "adiantamento de pagamento", "acerto de pagamento", etc, bem como, **duas colunas parcialmente preenchidas descrevendo o nº do título e o nº da NFE.***

*Dessa forma, comparando com a composição apresentada anteriormente, a única alteração refere-se às colunas nº do título e nº NFE, **permanecendo sem qualquer comprovação os eventos ocorridos**, ou seja, os custos assistenciais incorridos apresentando **o fornecedor, a data de emissão dos documentos fiscais e os registros contábeis, a data de vencimento e respectivos valores faturados e o seu efetivo pagamento utilizando os supostos adiantamentos realizados.**"*

Por fim, comunicamos que procederíamos à glosa integral das exclusões realizadas no período de julho de 2013 a dezembro de 2015.

Ressaltamos que de acordo com a Resolução Normativa RN nº 314/2012, Anexo (Capítulo I – Normas Gerais), contempla no item 7 - Controles Gerais, o seguinte:

“7.1 As operadoras de planos de assistência a saúde devem manter à disposição da ANS, registros auxiliares que permitam a qualquer tempo, a comprovação da fidedignidade de dados registrados em sua escrita contábil. Os registros auxiliares devem manter, no mínimo, informações pertinentes aos seguintes itens:

a)...

b) Registros de Eventos/Sinistros Conhecidos ou Avisados e a sua movimentação financeira segregados por produto;

c)...”

Desse modo, o contribuinte tinha a obrigação de produzir as informações referentes aos seus eventos conhecidos / avisados no período fiscalizado.

O não atendimento das solicitações formuladas por esta Delegacia Especializada, não permitiu que verificássemos se tais supostos adiantamentos não estão demonstrados em duplicidade com os custos assistenciais reportados no mesmo item L – Custos Assistenciais, já excluídos na rubrica “fluxo de caixa – custos assistenciais” (2013 e 2014) e “eventos conhecidos ou avisados” (2015), pois ambas as linhas possuem a mesma origem e natureza, e assim, deveriam ter sido apresentadas de forma consolidada.

Em vista do exposto acima, procedemos à glosa mensal da rubrica adiantamentos/antecipação – custos assistenciais por falta de comprovação e, portanto, o não cumprimento do disposto no inciso III, do § 9º do artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998, totalizando R\$ 334.015.576,79 no período de julho a dezembro de 2013, R\$ 578.718.914,00 no ano de 2014 e R\$ 376.164.336,00 em 2015.

1.2. Glosa da taxa de administração incluída nos custos assistenciais de intercâmbio eventual.

Inicialmente, esclarecemos que as OPS (Operadoras de Plano de Assistência a Saúde), incluídas as cooperativas médicas, podem utilizar a rede própria, rede conveniada, outras cooperativas e o SUS, para prestar atendimentos aos beneficiários do seu plano de saúde.

Porém, por força do disposto no art. 8º, VII, da Lei nº 9.656/1998, as OPS somente podem atuar na área geográfica de cobertura especificada nos contratos, regulamentos ou condições gerais do plano privado de assistência à saúde por ela operado. E no âmbito de sua área geográfica de cobertura, a OPS realiza a prestação direta dos serviços de assistência à saúde por meio de rede própria ou credenciada.

Em face da referida restrição legal, para o atendimento dos seus clientes/beneficiários fora da sua área geográfica de cobertura, as OPS precisam contratar outra OPS, que opere na área de cobertura onde o beneficiário dela precisa dos serviços assistenciais, de modo que a OPS contratada ou concessionária, por intermédio da sua rede própria ou credenciada, preste os serviços de assistência à saúde aos segurados da OPS

contratante ou cedente. Trata-se de forma de contratação indireta, em que os beneficiários da OPS cedente passam a usufruir dos serviços assistenciais prestados pela rede própria e credenciada da congênere (do mesmo gênero da contratante), a OPS cessionária.

Essa modalidade de contratação de prestação de serviços entre OPS é denominada de **operação de intercâmbio**, que se realiza sob a forma de **transferência de responsabilidade ou atendimento eventual**.

Nas **operações de intercâmbio com atendimento eventual** (sem transferência de responsabilidade), que no caso em tela, **são as operações analisadas**, a rede credenciada da OPS cessionária presta os **atendimentos (eventos)** aos clientes da OPS cedente, mas **não há transferência de responsabilidade ou de riscos** para a OPS cessionária. Esta assume **apenas o compromisso de atender o beneficiário da OPS cedente**, por intermédio da sua rede credenciada.

Neste tipo de operação, a OPS cedente utiliza, indiretamente, os serviços da rede credenciada da **OPS cessionária**, que assume a **obrigação de realizar o pagamento aos prestadores de serviços da sua rede credenciada** pelos eventos prestados aos beneficiários da OPS cedente, que será **integralmente cobrado da OPS cedente a título de reembolso**. Assim, em relação ao **pagamento dos eventos prestados a título de atendimento eventual**, a OPS cessionária atua apenas como **intermediária** entre o prestador de serviço da sua rede credenciada e a OPS cedente.

E, por este tipo de serviço de intermediação, a OPS cessionária é remunerada pela OPS cedente, mediante o pagamento de taxa de serviços prestados. No plano de contas da Unimed-Rio, na **figura de OPS cessionária**, essa receita é registrada, por exemplo, em 2015, na conta n.º 3.3.2.1.7.9.5.1.1.0.0.01 – receita com administração de intercâmbio - taxa de intermediação de intercâmbio, sendo **incluída no item D – Isenção / Não Incidência das memórias de cálculo de apuração do PIS e da COFINS**.

Conforme previsto no Manual Contábil das Operações do Mercado de Saúde da ANS, a **operação de intercâmbio eventual** não caracteriza receita ou despesa para a operadora que efetua o atendimento em relação ao valor que será **ressarcido** pela operadora que detém o risco, **haverá somente a receita relativa à taxa de administração cobrada por esse atendimento eventual**.

No **Termo de Intimação Fiscal n.º 02**, solicitamos que o contribuinte fornecesse:

1. A composição das **despesas da Unimed Rio decorrentes da taxa de administração do intercâmbio que tenham sido faturadas e cobradas pelas operadoras**, via a emissão de documento fiscal perante a Unimed Rio (detentora do risco), lançada em seus registros contábeis no período de julho de 2013 a dezembro de 2015;
2. Descrever as contas contábeis de registro da referida operação no período de julho de 2013 a dezembro de 2015;
3. Nas memórias de cálculo PIS – COFINS, no seu **item D – Isenção/Não Incidência do período de julho de 2013 a dezembro de 2015** está demonstrado somente na conta n.º 3.3.2.1.7.9.5.1.1.0.0.01 -- **Taxa de Administração de Intercâmbio (receita da Unimed Rio)**, a parcela referente ao montante **cobrado pela Unimed Rio** junto as outras operadoras, **faltando levantar e demonstrar os valores e o registro contábil descritos nos itens 1 e 2 acima**, para fins de exame das **bases de cálculo do PIS e da COFINS**.

E na situação da Unimed-Rio na figura de OPS cedente, o contribuinte afirmou não haver abertura específica no plano de contas da ANS para registro dos valores pagos referentes à taxa de administração de intercâmbio, sendo assim todos os valores cobrados por outras Unimed's (custo médico mais a taxa de administração) estão sendo registrados dentro da conta contábil 4.1. – eventos indenizáveis líquidos / sinistros, sem separação, (fls. 1.558/1.560).

Com base nas planilhas eletrônicas fornecidas pelo contribuinte, procedemos ao somatório mensal das despesas registradas mensalmente no grupo contábil 4.1 provenientes das despesas com as taxas de administração de Intercâmbio, referentes ao período de julho de 2013 a dezembro de 2015, (fls.5.721/5.723).

Concluimos com base nos elementos fornecidos pelo contribuinte que as despesas com as taxas de administração cobradas pelas OPS cessionárias, e a Unimed-Rio na figura de OPS cedente, encontram-se incluídas mensalmente na composição dos valores da linha Intercâmbio, integrante do item L – Custos Assistenciais, no período de julho de 2013 a dezembro de 2015, devendo, assim devem ser subtraídas dos saldos mensais dos custos assistenciais – linha Intercâmbio.

Não há previsão legal da sua exclusão prevista nos parágrafos 2º e 9º do artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998.

1.3. Despesa denominada glosas acatadas.

(...) Afirmou tratar-se de despesas cobradas indevidamente de outras cooperativas do Sistema Unimed pelo atendimento efetuado na Rede Unimed-Rio, ou seja, dentro do município do Rio de Janeiro.

No Termo de Intimação Fiscal nº 02, solicitamos a composição mensal das despesas na conta 4.4.2.1.1.9.5.1.9.0.0.01 – Glosas Acatadas (#037) no item L – Custos Assistenciais, das bases de cálculo do PIS e COFINS de julho de 2013 a dezembro de 2015.

Os lançamentos descritos no razão contábil da referida conta, (fls.3.894/5.335), revelam tratar-se efetivamente de operações de intercâmbio envolvendo as demais OPS.

No Termo de Constatação Fiscal nº 02, solicitamos que o contribuinte informasse a contrapartida dos lançamentos, e se ocorreu efetivo pagamento de tais despesas.

Em sua resposta, (fls.5.705/5.706) afirmou: “A movimentação da conta denominada Glosas Acatadas (4.4.2.1.1.9.5.1.9.0.0.01) ocorre quando uma outra Unimed discorda do valor cobrado pela Unimed-Rio, à título de Intercâmbio, e glosa o pagamento efetuado. Quando a Unimed-Rio exauriu as tentativas para recebimento do valor cobrado este valor é lançado em uma conta de resultado da Unimed-Rio, ou seja, a Unimed-Rio assume a despesa que não foi reembolsada pela outra Unimed. A contrapartida da conta Glosas Acatadas – 4.4.2.1.1.9.5.1.9.0.0.01 é a conta contábil 1.2.4.1.1.9.5.2.2.0.0.1.3 – Glosas Recebidas a Faturar”.

Em resumo, tais despesas são resultado dos atendimentos prestados pela rede da Unimed-Rio na cidade do Rio de Janeiro aos beneficiários das demais operadoras no regime de intercâmbio. Não são beneficiários da Unimed-Rio, por isto, não há previsão legal para dedução das referidas despesas assumidas pelo contribuinte, pois não atende os requisitos dispostos no § 9º do artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998.

2. Item F – Vendas Canceladas (Glosa) / Descontos Incondicionais

2.1. Descontos concedidos (...)

O contribuinte afirmou: “Conforme se extrai da leitura do inciso I do § 2º, do artigo 3º da lei nº 9.718/1998, se excluem da receita bruta, os descontos incondicionais e as vendas canceladas. Com base no referido preceito legal, a Cooperativa procede a exclusão das seguintes contas contábeis: 4.5.8.9.1.9.5.1.9.0.0.017 – Descontos Concedidos, ...”.

No Termo de Intimação Fiscal nº 01, solicitamos a descrição da natureza das operações registradas na conta nº 4.5.8.9.1.9.5.1.9.0.0.07 – Descontos Concedidos no período de julho de 2013 a dezembro de 2015 e na conta nº 4.5.2.1.1.9.5.1.1.0.0.01 – Descontos Concedidos no ano de 2015; apresentasse também uma cópia do razão contábil das referidas contas no período de julho de 2013 a dezembro de 2015.

Em sua resposta, (fls.1.558/1.560), declarou: (grifei)

"Em esclarecimento, segue a natureza das operações registradas nas contas abaixo descritas:

*- 4.5.8.9.1.9.5.1.9.0.0.07 – Descontos Concedidos: eram classificados os **descontos das faturas dos beneficiários** (pessoa física e pessoa jurídica).*

*- 4.5.2.1.1.9.5.1.1.0.0.01 – Descontos Concedidos: são classificados os **descontos das faturas dos beneficiários** (pessoa jurídica e pessoa física). Alteramos a classificação contábil para esta conta em 2015, pois identificamos que a ANS tinha uma cabeça de contas para desconto concedido.*

Em complemento, segundo a ANS:

FUNÇÃO:

*Registra as despesas com descontos concedidos **condicionalmente, por antecipação de pagamento de fatura pelo devedor.***

FUNCIONAMENTO:

Debitada – pela apropriação das despesas incorridas."

Apresentou também o razão contábil das referidas contas contábeis contemplando o período de julho de 2013 a dezembro de 2015, (fls.1.571/3.893).

Desconto condicional** é aquele que para ser efetivamente concedido depende da ocorrência de fato posterior à emissão do documento fiscal. No caso em tela, em atendimento as normas da ANS, a Unimed-Rio registra tais operações de desconto em **despesa financeira.

*Conforme esclarecido pelo contribuinte, no que se refere a natureza das operações, tratam-se de **descontos concedidos condicionalmente**, portanto, **não são descontos incondicionais concedidos passíveis de exclusão**, com base no disposto no inciso I do § 2º, do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998.*

*Isto posto, **não há fundamentação legal para sua dedução.***

3. Item H – Excesso de Exclusão

*No Termo de Intimação Fiscal nº 01, solicitamos que o contribuinte apresentasse a fundamentação legal da dedução nas bases de cálculo do PIS e da COFINS dos meses de janeiro de 2014, fevereiro de 2015 e março de 2015, na linha outras deduções – excesso de exclusão dos valores de **R\$ 23.937.092,41, R\$ 66.948.636,49 e R\$ 62.721.244,33** e explicasse uma*

inconsistência nas informações prestadas relativa a escrituração digital – EFD Contribuições dos meses de fevereiro de 2015 e março de 2015, justificando a adoção de critérios divergentes na sua preparação.

*Em sua resposta, (fl.1.559), afirmou: “Em resposta a esse item, apresentamos a fundamentação legal solicitada: **INCISO III DO §9º DO ART. 3º DA LEI Nº 9.718/98.** Não vislumbramos campo específico dentro da EFD - Contribuições para a alocação desses valores”.*

Não há previsão na legislação tributária que disciplina a apuração do PIS e da COFINS pelo regime cumulativo, permitindo o aproveitamento em meses subsequentes, de créditos supostamente não utilizados nos meses anteriores.

Ademais, o próprio EFD – Contribuições não possui campo específico para reconhecimento destes supostos créditos.

Estamos procedendo, por conseguinte, a glosa integral dos valores aproveitados pelo contribuinte nos meses indicados acima, por ausência de previsão legal.

CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO

Conforme amplamente demonstrado nos itens precedentes do presente Termo de Verificação Fiscal, procedemos a glosa de determinadas deduções / exclusões realizadas pelo contribuinte na apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS referente ao período de julho de 2013 a dezembro de 2015.

Preparamos os demonstrativos em planilhas eletrônicas “Memória de Cálculo PIS - COFINS Após os Ajustes Realizados pela Fiscalização” e “Apuração PIS – COFINS – Regime Cumulativo Após os Ajustes Realizados pela Fiscalização”, (fls.5.728/5.730), relativos aos períodos de julho de 2013 a dezembro de 2013, janeiro de 2014 a dezembro de 2014 e janeiro de 2015 a dezembro de 2015.

Por último, preparamos os Demonstrativos de Apuração PIS – COFINS relativos aos períodos de julho de 2013 a dezembro de 2013, janeiro de 2014 a dezembro de 2014 e janeiro de 2015 a dezembro de 2015 apresentando os cálculos das contribuições sociais devidas após os ajustes propostos pela presente fiscalização e o cálculo anterior apurado pelo contribuinte ou o valor declarado em DCTF, procedendo, conseqüentemente, a apuração do valor do PIS e da COFINS a lançar de ofício.

O interessado foi cientificado do lançamento, em 13/07/2018 (fls. 5.795), e apresentou, em 13/08/2018, a Impugnação de fls. 5.799/5.842, de onde podemos extrair os seguintes pontos:

III - DO DIREITO

III.1 - DAS RAZÕES PARA O CANCELAMENTO DAS AUTUAÇÕES FISCAIS

III.1.1 - PRELIMINARMENTE - DA NULIDADE DO LANÇAMENTO POR OFENSA AOS PRINCÍPIOS DA AMPLA DEFESA, CONTRADITÓRIO, DEVIDO PROCESSO LEGAL E AO ART. 142, CTN

(...) o primeiro item dos autos de infração, o qual comporta a parte majoritária do valor em discussão, diz respeito às deduções da base de cálculo em relação aos custos assistenciais, na forma permitida pelo artigo 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, com interpretação dada pela Lei nº 12.873/13.

Alega o Fisco que (...) o contribuinte procedeu à dedução dos custos assistenciais nas linhas: (i) Custos Assistenciais / Eventos Conhecidos e Avisados; (ii) Adiantamentos – Custos Assistenciais e (iii) Intercâmbio. (...)

*(...) vê-se que a questão fulcral em relação a maior parte da exigência fiscal (este item do AI) não discute direito algum, mas sim, envolve **questão fática e de prova**, tendo se dado, exclusivamente, pela **precipitação, afobação e afã arrecadatório do agente fiscalizador** que deixou de conceder prazo hábil para a Impugnante lhe fornecer as respostas exigidas **em nível tal detalhado** e, ainda, quando recebeu toda documentação pertinente, **não efetuou qualquer análise exauriente a respeito**, preferindo proceder a uma ilegal glosa integral dos valores a título de adiantamentos que tinham sido excluídos da base de cálculo. (...)*

*Como antecipado, **trata-se de questão meramente documental**, de confronto de informações contábeis e análise detalhada dos dados, para se aferir e comprovar que os **valores objeto dos adiantamentos em questão foram objeto de posteriores pagamentos a prestadores de serviço**. (...)*

*A Impugnante, com extremo labor, conseguiu fornecer o máximo de informações e detalhamento possível a todo o enorme número de requerimentos (vide as planilhas em excel não pagináveis, com informações detalhadas sobre os lançamentos contábeis correlatos aos adiantamentos recebidos), demonstrando sua **completa boa-fé**. (...)*

*Frise-se que, ao longo da fiscalização, a Impugnante juntou **milhares de páginas de seus razões contábeis (cumprindo exigência), de planilhas em excel não pagináveis (entregues em CD's e cumprindo exigência), com minúcia de informações !! A quantidade de páginas do presente feito antes das autuações fiscais não deixa dúvida da amplitude e detalhismo das informações apresentadas ao fisco**. (...)*

Infelizmente, porém, esta análise necessária e profunda por parte do fisco diante das milhares de páginas de documentos fornecidos, não ocorreu.

*Para a surpresa da Impugnante, em 18.06.2018, foi lançado um **simples termo de continuação de procedimento fiscal** e, ato contínuo, em meados de Julho, o gran finale, com a **lavratura direta dos autos de infração, alegando-se que a Impugnante não teria apresentado informações suficientes sobre os adiantamentos em questão e se procedendo à glosa integral destes valores!** (...)*

*A justificativa que obviamente se encontra para o desespero do lançamento foi, sim, a **proximidade do término do prazo decadencial referente ao mês de julho/2013 que se encontrava em fiscalização, o que, sem dúvidas, apressou o trabalho do fisco, o fazendo incorrer em patente e insanável nulidade no lançamento fiscal, por completa falta de análise dos milhares de documentos contábeis apresentados pela Impugnante.***

*Com efeito, **não existe qualquer cruzamento específico de informações, nenhuma explicação ou motivação para cada uma das glosas, mas apenas uma inadmissível glosa integral e cabal sob a pecha malfadada de que “O não atendimento das solicitações formuladas por esta Delegacia Especializada, não permitiu que verificássemos se tais supostos adiantamentos não estão demonstrados em duplicidade com os custos assistenciais...”** (...)*

*O artigo 142, do CTN, exige que o lançamento fiscal contenha **devida fundamentação**, tipificação exata da conduta ilegal incorrida, não havendo*

margens para generalizações! O mesmo se diga do artigo 10, do Decreto n.º 70.235/72!

*O que aqui ocorreu foi uma **ilegal generalização**, como se nenhuma informação contábil e documento fiscal apresentado pela Impugnante tivesse sido suficiente para que se analisasse, **de forma específica**, os valores referentes aos adiantamentos constantes das planilhas de apuração das bases de cálculo das contribuições sociais (**dedução mensal** no item L - Custos Assistenciais na rubrica denominada “Adiantamento – Custos Assistenciais” (em 2013), “Antecipação” (em 2014) ou “Adiantamentos” (em 2015).*

*E corroborando tudo o que narrou detalhadamente, a Impugnante apresenta **planilha anexa em excel (Doc. 2)**, na qual **especifica ainda mais as conciliações requeridas pelo fisco**, fazendo o verdadeiro trabalho que o agente fiscal deixou de fazer e **demonstrando efetivamente a conexão entre os adiantamentos recebidos e os valores posteriormente pagos aos prestadores de serviços**. (...)*

*Desta forma, agindo de forma contrária aos **prazos mínimos e suas possíveis prorrogações previstas na Lei n.º 9.784/99**, bem como a **parâmetros de razoabilidade e bom senso**, sem efetuar qualquer cruzamento específico de informações, o lançamento ofendeu notoriamente ao **artigo 142, do CTN**, partindo de uma torpe e falsa ideia de que os valores de adiantamentos se confundiriam com aqueles devidamente detalhados referentes aos “eventos conhecidos/custos assistenciais”. Ilação construída ao vento!*

*Assim também violou postulados básicos da Carta Constitucional, como os da **Ampla Defesa, Contraditório e Devido Processo Legal**. (...)*

*Por estas razões, deve ser reconhecida a **nulidade material insanável dos lançamentos em debate**, resultando na extinção definitiva do crédito tributário, por ofensa aos arts. 5º, LV e LIV, da CF/88, ao **artigo 142, do CTN, artigo 10, do Decreto n.º 70.235/72**, aos **princípios da razoabilidade, proporcionalidade, moralidade e boa-fé**, ao **artigo 24, da Lei n.º 9.784/99**, bem como ao **artigo 148, CTN**.*

III.1.2 - DA EFETIVA CONCILIAÇÃO DOS VALORES ADIANTADOS E OS PAGAMENTOS POSTERIORMENTE REALIZADOS – VERDADE MATERIAL E PERÍCIA

*Na hipótese de não ser acolhida a preliminar acima arguida, o que se admite apenas por amor ao direito, resta certo que **não houve qualquer lançamento em duplicidade de valores de custos assistenciais (eventos conhecidos x adiantamentos)**, que desse suporte à indevida exclusão da base de cálculo realizada pelo agente fiscal.*

*Exatamente neste contexto, a **planilha produzida pela Impugnante especialmente para esta defesa (anexada, doc. 2)**, bem como **todos os documentos fiscais** constantes nos autos abruptamente desconsiderados e sem qualquer análise pelo agente fiscal **precisarão ser efetivamente analisados e confrontados**.*

*Além disso, outros documentos podem ser requeridos pelos eméritos Julgadores caso necessário, tudo em prol do **alcance da verdade material**. (...)*

*Com base nesse princípio (Princípio da Verdade Material) de direito administrativo tributário, infere-se que a Administração Tributária, quando da aplicação de um juízo de valor em fase contenciosa da regular constituição do crédito tributário, deve valer-se da realização de novos exames, **mediante a***

conversão do julgamento em diligência fiscal, sempre que entender ser necessária à adoção desse procedimento, tendo em vista a complexidade dos assuntos envolvidos, agindo sempre em busca da verdade dos fatos.

No presente caso, diante do fato inequívoco que o agente fiscal não analisou a grande maioria dos documentos fiscais solicitados e, muito menos, efetuou o necessário cruzamento das informações detalhadas nestes com os valores referentes aos adiantamentos-custos assistenciais constantes das planilhas de base do PIS/COFINS, certo é que tal análise deve ser feita agora, através de perícia e conversão do feito em diligência.

Para tanto, na forma da legislação, a Impugnante apresenta seus QUESITOS, os quais não limitam, sobremaneira, a eventual necessidade do perito em ampliar seus questionamento ou o escopo de suas análises. (...)

III.2 – DA DESCONSIDERAÇÃO DA TAXA NAS OPERAÇÕES DE INTERCÂMBIO COMO EVENTO PASSÍVEL DE EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO

(...) a fiscalização apresentou um conhecimento adequado da chamada relação de intercâmbio existente entre as várias Unimed's dentro do sistema nacional, situação esta que se dá pelo mero reembolso de um custo efetivo incorrido no tratamento que determinada Unimed confere a um segurado de outra cooperativa (Unimed) no âmbito da federação. (...)

Nesta situação, quando procede ao reembolso do custo, a Impugnante também remete o valor da taxa de administração dentro da sistemática de intercâmbio, montante este que tem a função, apenas, de remunerar a Unimed que arcou com o custo direto de intermediação entre os prestadores de serviço locais e a Unimed-Rio, pelo tratamento do seguro (sic) em outra região geográfica.

Intimada a respeito da composição das despesas da Unimed Rio decorrentes da taxa de administração do intercâmbio faturadas e cobradas pelas operadoras, a Unimed-Rio, na figura de OPS cedente, afirmou não haver abertura específica no plano de contas da ANS para registro dos valores pagos referentes à taxa de administração de intercâmbio, sendo assim todos os valores cobrados por outras Unimed's (custo médico mais a taxa de administração) estão sendo registrados dentro da conta contábil 4.1. – eventos indenizáveis líquidos / sinistros, sem separação.

Então, por força de sua interpretação dos parágrafos 2º e 9º do artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998, o fisco entendeu que, dentro dos valores excluídos corretamente da base de cálculo por se tratarem de reembolsos no âmbito do intercâmbio, a Impugnante não teria segregado o montante da chamada “taxa”, o (sic) qual, na sua visão, não se enquadraria dentro do conceito de custo assistencial.

Neste sentido, glosou tal valor nas operações onde a Impugnante figura como cedente dos serviços prestados a segurados das demais Unimed's do sistema nacional Unimed, onde a dita taxa nada mais representa do que uma despesa necessária para que o sistema do intercâmbio possa ser adequada e equilibradamente mantido em razão da existência de burocracias e custos mínimos que devem ser suportados.

(...)O vínculo umbilical entre os custos assistenciais médicos incorridos e o repasse da taxa de administração dentro do sistema de intercâmbio é inquestionável, razão pela qual à luz da adequada interpretação do art. 3º, §

9º, da Lei nº 9.718/98, o valor dessa taxa também deve ser excluído da base de cálculo do PIS e da COFINS.

Importantíssimo frisar que tal interpretação da Impugnante segue o que determinado normativamente pela Agência Nacional de Saúde – ANS. Ou seja, a Impugnante age estritamente em conformidade com a legislação quando considera tal valor também dedutível da base de cálculo.

Isto porque, conforme o Manual Contábil, que é um dos anexos da Resolução Normativa ANS nº 390 de 02/02/2015, o conceito de evento indenizável, que é passível de exclusão da base de incidência das contribuições em debate, também contempla a aludida taxa de intercâmbio.

Leia-se:

ANEXO

CAPÍTULO IV – MANUAL CONTÁBIL DAS OPERAÇÕES DO MERCADO DE SAÚDE

4) FATO GERADOR DA DESPESA COM EVENTOS

“Evento é qualquer despesa que a operadora incorra para a prestação do atendimento referente a cobertura contratual do beneficiário do plano de saúde comercializado por ela, inclusive a taxa de intercâmbio eventual que uma operadora paga a outra para prestar atendimento ao seu beneficiário.”

Percebe-se, então, que a Impugnante cumpre e sempre cumpriu os ditames determinados pelo órgão regulador ao qual está submetido, a ANS, não podendo sofrer exigência tributária pelo fato de a Receita Federal do Brasil possuir entendimento que contraria a normativa que vincula a ora Impugnante.

A glosa perpetuada pela fiscalização, neste sentido, ofende ao artigo 97, do CTN, ao art. 150, I, 5º, II, e 37, da Carta Magna de 1988, por representar exigência de tributo em manifesta ofensa ao Princípio da Legalidade e da Legalidade Tributária, na medida em que parte de hipótese manifestamente contrária ao que a legislação determinava à Impugnante fazer.

Outrossim, também distorce conceitos de direito privado, quais sejam, o de que a taxa em questão nada mais significa que uma parcela dos eventos, UMA PARTE DO CUSTO ASSISTENCIAL, passível de exclusão da base de incidência do PIS/COFINS por força do artigo 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98.

Ao distorcer o conceito desta taxa e não a admitir como parcela dos eventos indenizáveis, passíveis de exclusão da incidência do PIS/COFINS, as atuações fiscais violam os limites ditados pelos artigos 109 e 110, do CTN, que impedem que conceitos de direito privado sejam distorcidos com objetivo de se exigir tributo:

“Art. 109. Os princípios gerais de direito privado utilizam-se para pesquisa da definição, do conteúdo e do alcance de seus institutos, conceitos e formas, mas não para definição dos respectivos efeitos tributários.

Art. 110. A lei tributária não pode alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expressa ou implicitamente, pela Constituição Federal, pelas Constituições dos Estados, ou pelas Leis Orgânicas do Distrito Federal ou dos Municípios, para definir ou limitar competências tributárias.”

A própria norma editada pela ANS (Resolução Normativa n.º 390/15) também resta vilipendiada pela exigência fiscal e, na remotíssima hipótese de se entender que não existe uma autonomia desta em relação ao que entende a Receita Federal, no mínimo, deve-se reconhecer que a legislação emanada da ANS e que conceitua a taxa em questão como uma parcela dos eventos indenizáveis representa legislação complementar, impossibilitando a exigência da multa de ofício e dos juros de mora, por força do que dispõe o artigo 100, Parágrafo Único, do CTN:

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

I - os atos normativos expedidos pelas autoridades administrativas;

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

III - as práticas reiteradamente observadas pelas autoridades administrativas;

IV - os convênios que entre si celebrem a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios.

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

Desta forma, deve-se reconhecer que a exigência fiscal neste particular ofende aos artigos 97, do CTN, ao art. 150, I, 5º, II, e 37, da Carta Magna de 1988; ao artigo 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98; aos arts. 109 e 110, CTN, bem como à Resolução Normativa nº 390/15, da ANS.

No mínimo, deve-se declarar que não há qualquer exigência de juros de mora e multa de ofício, na forma do artigo 100, I e III, c/c Parágrafo Único, do CTN.

III.3 – DAS DESPESAS DENOMINADAS GLOSAS ACATADAS (...)

(...) as chamadas glosas acatadas são despesas cobradas indevidamente de outras cooperativas do Sistema Unimed pelo atendimento efetuado na Rede Unimed-Rio, ou seja, dentro do município do Rio de Janeiro.

(...)Por esta situação é que se denomina despesa acatada, a qual nada mais representa que um custo incorrido foi questionado e não foi integralmente reembolsado. Ainda assim, contudo, representa uma despesa efetivamente arcada e incorrida pela ora Impugnante com um segurado do sistema Unimed.

Contudo, para o fisco “tais despesas são resultado dos atendimentos prestados pela rede da Unimed-Rio na cidade do Rio de Janeiro aos beneficiários das demais operadoras no regime de intercâmbio. Não são beneficiários da Unimed-Rio, por isto, não há previsão legal para dedução das referidas despesas assumidas pelo contribuinte, pois não atende os requisitos dispostos no § 9º do artigo 3º, da Lei nº 9.718/1998.”

Ora, o sistema de intercâmbio das dezenas de Unimed's do País, o qual foi entendido corretamente pela fiscalização, possui a característica de criar uma rotineira e constante assunção de encargos/despesas médicas imediatas por segurados de outras Unimed's do sistema.

(...)Logo, na situação em análise, **não existe a figura estrita do beneficiário da Unimed-Rio, mas sim a do segurado em âmbito nacional pelo Sistema Unimed e pelo sistema Intercâmbio. Este deve ser o racional da leitura da norma abaixo transcrita da Lei n.º 9.718/98 (...)**Até porque, **o encargo efetivamente existiu e diz respeito à custo assistencial, não podendo ser mantido na base de cálculo do PIS/COFINS.**

III.4 – DOS DESCONTOS CONSIDERADOS COMO INCONDICIONAIS

O quarto item em discussão na presente lide diz respeito à indevida consideração feita pelo agente fiscal no sentido de que a Impugnante teria excluído da base de cálculo descontos que seriam **condicionais**, assim registrados na **contabilidade**.

(...)Contudo, o fisco se valeu de uma **mera interpretação dos registros contábeis da Impugnante** diante de uma normativa da ANS, sem exercer a devida análise das notas fiscais e os descontos efetivados diante dos contratos celebrados com as pessoas físicas e/ou jurídicas seguradas.

(...)Conforme reconhecido pela própria fiscalização às fls. 5.777, a Impugnante, cumprindo rigorosamente com suas obrigações, respondeu os questionamentos fazendários acerca da natureza das operações classificadas como descontos incondicionais, demonstrado que estes se deram sobre **faturas de serviços prestados a seus beneficiários, pessoas físicas e jurídicas, e que não dependiam de eventos futuros à sua realização.**

Ora, o desconto concedido pela Impugnante nas operações, **por não depender de quaisquer eventos posteriores à sua concessão**, se enquadra, inequivocamente, no conceito legal de descontos incondicionais, trazido no item 4.2 da IN RFB 51/78, que segue abaixo:

IN 51/78

“Disciplina procedimentos de apuração da receita de vendas e serviços, para tributação das pessoas jurídicas. (...)

4.2 - Descontos incondicionais são parcelas redutoras do preço de vendas, quando constarem da nota fiscal de venda dos bens ou da fatura de serviços e não dependerem de evento posterior à emissão desses documentos.“

(...)Neste contexto, a fiscalização pautou-se no fato de que a Impugnante teria efetuado os **lançamentos contábeis nas contas 4.5.8.9.1.9.5.1.9.0.0.07 e 4.5.2.1.1.9.5.1.1.0.0.01**, as quais, segundo a ANS teriam função de registrar despesas com **descontos condicionais por pagamentos antecipados realizados**; e, no mesmo sentido, em atendimento às normas da ANS, registrou tais operações de desconto em **despesa financeira**, o que deporia em seu desfavor.

Ora, não é o fato de ter registrado os valores dos descontos incondicionais como despesas financeiras, ou mesmo ter lançado em determinadas contas contábeis, que o agente fiscal poderia ignorar a análise documental necessária que deveria ter feito! Muito menos partindo de uma presunção (?) sem qualquer base jurídica de que a própria Impugnante afirmaria que se tratavam de descontos incondicionais (sic).

Na prática, a fiscalização **ignorou o que foi demonstrado pela Impugnante e lavrou o Auto de Infração sob o infundado, e nem sequer elaborou argumento de que os descontos em questão seriam condicionados, não tendo, na oportunidade, apontado a quais supostas operações estariam vinculados (Fls.**

5.778). *Tampouco verificou os **contratos celebrados com os segurados fazendo os devidos cruzamentos com as faturas emitidas.***

*Diante disso, não há outra conclusão senão a de que o **lançamento é nulo, tanto por ausência de motivação, verificada pela insuficiência da descrição dos fatos que o fundamentam, como por desrespeito a princípios basilares que regem a relação com a Administração e o julgamento das lides administrativas.***

(...)Sabe-se que a descrição clara dos fatos e fundamentos que originam autuações é condição básica para a validade destas, e sua exigência está prevista expressamente no art. 50 da Lei n. 9.784/99, que segue abaixo:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

I - neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;

II - imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções; (...)§ 1º A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato.”

Da mesma forma, o artigo 10, do Decreto 70.235/72, que regulamenta o processo administrativo fiscal, é claro ao exigir, em seu inciso III, a descrição dos fatos que fundamentam autuações. Diz a norma:

“Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente: (...) III – a descrição do fatos; (...)” (...)

Note-se, a alegação de que os descontos seriam condicionados é completamente vazia, sem qualquer fato, sugestão ou mesmo mera suspeita de fato que a sustente, já que o Fisco apenas mencionou que a Impugnante teria lançado tais valores em contas contábeis erradas (Fls. 5.778).

Argumento esse, vale notar, que não faz o menor sentido. Sobretudo, pelo fato de que a fiscalização demonstra compreender que teria sido mero enquadramento contábil errado, o que obviamente não possui o condão de alterar a natureza da operação e nem o conseqüente direito à dedução legal dos valores.

*Em outra passagem da dita tipificação da conduta, o agente administrativo assevera que a Impugnante **contabilizou** os descontos incondicionais como **despesas financeiras** em cumprimento ao que determina a ANS. Ora, então como apenar a Impugnante se estava cumprindo normativa federal?*

*(...)E nem se diga que a Impugnante seria a responsável por **comprovar a inexistência dos supostos eventos vinculados às operações**, uma vez que tal prova, por ser **negativa**, seria simplesmente impossível de ser produzida, sendo por esse motivo inadmitida no ordenamento jurídico pátrio, e denominada pela doutrina e pela jurisprudência como prova diabólica.*

*(...)Pois, com base nisso, e nos dispositivos legais mencionados, pode-se concluir com tranquilidade **que caberia à fiscalização trazer elementos que fundamentassem seu ato**, o que não foi realizado em momento algum.*

*Como ficou claro às fls. 5.778, não conseguindo comprovar que estariam os descontos vinculados a algum evento posterior – como de fato não estavam –, as autoridades administrativas simplesmente glosaram, sem qualquer sustentação jurídica, a dedução realizada pela Impugnante, **prejudicando-a***

duplamente, em primeiro lugar pela glosa em si, e, em segundo, pela cerceamento de seu direito de defesa, gerado pela descrição insuficiente dos fatos.

*Ora, jamais poderia a fiscalização atuar de tal forma temerária, não só pelos motivos e pela violação aos dispositivos legais supracitados, como também pelo desrespeito ao **princípio da verdade material**, que orienta os processos administrativos e, no caso em questão, obriga a fiscalização a reconhecer a verdadeira natureza dos descontos, **independentemente da forma como foram lançados e das contas contábeis nas quais foram alocados.***

*(...)Ante o exposto, com fundamento nos artigos 50 da Lei n. 9.784/99; 10 do Decreto 70.235/72; 1º da Lei 10.637/02, 1º da Lei 10.833/03 e 2º da Lei 9.718/98, não há outra conclusão se não a de que merece ser revisto o lançamento, para seja reconhecida sua **nulidade** no item que trata das glosas à dedução dos valores oriundos de descontos incondicionados, declarando-se o direito da Impugnante a realizar tais reduções da base de cálculo das contribuições.*

III.5 – DO ALEGADO EXCESSO DE EXCLUSÃO

*Como se sabe, os §§9º e 9º-A do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 prevêm expressamente a **possibilidade de dedução de determinadas despesas** das bases de cálculo do PIS e da COFINS por operadoras de planos de saúde.*

*(...)Ocorre que, **após um período atípico** vivido, o valor das deduções superou o da base de cálculo das contribuições, gerando um **crédito acumulado de tais custos dedutíveis**, que veio a ser utilizado na apuração das contribuições em **exercícios subsequentes ao de sua realização**, quais sejam, Jan/2014, Fev/15 e Mar/15.*

*A fiscalização, contudo, glosou tais deduções ao argumento de que **não haveria base legal** que permitisse o aproveitamento de créditos em períodos subsequentes àqueles nos quais se deram as despesas que os originaram.*

*Alegou que a Impugnante não estava no regime não-cumulativo do PIS/COFINS, o que **lhe vedaria qualquer acúmulo de créditos.***

*Todavia, o entendimento fazendário não merece prosperar, **não havendo qualquer vínculo entre o fato de, realmente, não estar no regime não-cumulativo e as exclusões de custos assistenciais acumulados em determinado período para utilização em meses subsequentes.** Vejamos.*

*A sistemática prevista na Lei nº 9.718/98 considera o período mensal de apuração das contribuições sociais, adotando, como regra, o **regime de competência** para efeito de composição das receitas tributáveis, ressalvando-se os casos de exceções expressamente previstas.*

Logo, nessa sistemática, as receitas apuradas em cada mês, quando tributáveis, devem compor a base de cálculo das contribuições nos respectivos períodos aos que se reportarem.

Tal previsão legal nos permite concluir que, nesse caso, a determinação da incidência se verifica no momento em que materializadas todas as condições para o seu reconhecimento. Nessa situação, note-se, a norma assume um caráter impositivo, e o tempo de sua aplicação independe da vontade do contribuinte.

Nesse raciocínio, portanto, a receita auferida em determinado mês deve ser submetida à incidência das contribuições naquele exato período, salvo se houver previsão legal que permita a sua postergação.

De forma diversa, as exclusões de base cálculo, sejam as específicas (como se verifica no §9º, art. 3º da Lei nº 9.718/98) ou as gerais (ex: cancelamento de vendas), podem, em certos casos, ser entendidas como verdadeiros permissivos legais, eis que resultam em ajustamento da base tributável, sendo certo que, nestas situações, o exercício do direito à exclusão se verifica a partir da ocorrência do correspondente evento.

Para o caso ora em análise, temos que os custos assistenciais previstos no inciso III, §9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 são passíveis de dedução das bases imponíveis desde que efetivamente pagos, sendo esta a condição a ser satisfeita. Leia-se:

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

A exigência do efetivo pagamento, observe-se, é a única condição imposta pelo ordenamento jurídico ao exercício do direito de dedução/ajuste, limitando-o diretamente.

Superada essa exigência, contudo, a dedução se torna uma faculdade do contribuinte a ser exercida a qualquer momento.

Isso porque, em se tratando de valores passíveis de exclusão da base de cálculo das contribuições em questão, a Lei nº 9.718/98 opera em caráter permissivo, sem impor um período exato para a fruição dessas deduções, especificando apenas o momento inicial em que estas se tornam possíveis, qual seja, o da satisfação da condição exigida.

Como visto, no presente caso, embora a condição legal para fruição do direito de exclusão das despesas da base de cálculo das contribuições tenha sido satisfeita, a Impugnante viu-se impedida de realizar a dedução correspondente, uma vez que os valores dedutíveis apurados suplantam as receitas tributáveis.

Porém, o impedimento que se verifica nessa hipótese é de cunho material, posto que inexistem receitas suficientes, naquele período, para absorver as deduções permitidas.

(...)Pois ao tratar de situação rigorosamente análoga, qual seja, a de excesso de despesas dedutíveis relacionadas a vendas canceladas, a Receita Federal, por meio do artigo 23 da Instrução Normativa nº 247/2002, autoriza expressamente a utilização dos valores em períodos subsequentes às operações que lhes deram origem.

(...)O Órgão, da mesma forma, já se posicionou a respeito do tema na Solução de Consulta nº 11, de 19.06.02 (...) (...)No mesmo sentido, também em relação às sobras apuradas por sociedades cooperativas, a Solução de Consulta nº 188, de 03.07.06:

"ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins
EMENTA: BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. COOPERATIVAS Na apuração da base de cálculo da Cofins, a dedução do valor das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, limitado ao valor destinado à

constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, **pode ser efetivada a partir do mês da formação das sobras líquidas, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subseqüentes."**

*Muito embora os valores apurados como "excesso" nos casos apresentados possuam **origens distintas**, é fato que seu conteúdo é o mesmo, na medida em que se reportam a rubricas passíveis de dedução das bases das contribuições sobre o faturamento.*

*Por essas razões, não há motivo, leia-se, **fundamento**, para que seja adotada qualquer distinção entre os valores que compõem as "sobras" apuradas, podendo estes, após o cumprimento de seus requisitos legais de utilização (ex. pagamento efetivo da despesa), serem levados para períodos de apuração posteriores.*

Não por outra razão, merece ser cancelado o item H do Auto de Infração em referência, para que se excluam as cobranças decorrentes da glosa do suposto "excesso de deduções".

IV – DO PEDIDO

*Ante todo o exposto, requer a Impugnante que seja acolhida integralmente a presente irresignação, na forma das razões expostas, acarretando o **cancelamento total das autuações fiscais** lavradas a título de PIS E COFINS;*

*Caso não acolhida a preliminar ou não extinto o crédito tributário, no mínimo deve se determinar a **conversão do feito em diligência e deferimento de perícia, como requerido no item III.1.1;***

***Subsidiariamente**, que se acolha, ao menos, o **cancelamento do lançamento a título de juros e multa**, tal qual requerido na parte final do item III.1.2;*

*A Impugnante protesta pela **produção de todos os meios de provas admitidas na legislação**, em especial as provas documentais adicionais para o esclarecimento de quaisquer questões no curso do processo administrativo ou pela realização de diligência fiscal, na medida em que se façam necessárias, ressaltando o já requerido no item III.1.1;*

*Por fim, requer expressamente a realização de **perícia contábil**, nos moldes do artigo 16, caput e § 4º, do Decreto nº 70.235/72, cujos quesitos, já elaborados no âmbito desta defesa, seguem abaixo novamente descritos (...)*

Em 27/03/2019, a DRJ/RJO julgou improcedente a impugnação, nos termos da
ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2015

OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. EVENTOS. DESEMBOLSOS. DEDUTIBILIDADE.

De acordo com o inciso III, do § 9º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, pode ser deduzido da base de cálculo o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. RECEITA BRUTA. EXCLUSÃO. DESCONTOS CONCEDIDOS.

De acordo com o inciso III, do § 2º, do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins, pode ser excluído da receita bruta o valor referente aos descontos incondicionais concedidos.

EXCESSO DE DEDUÇÃO. APROVEITAMENTO. PERÍODOS SUBSEQUENTES. IMPOSSIBILIDADE.

Na apuração da contribuição no regime cumulativo, por ausência de previsão legal, o excesso de dedução não aproveitado em determinado mês não poderá sê-lo nos meses subsequentes.

ESCRITURAÇÃO. PROVA.

A escrita contábil faz prova a favor e contra o sujeito passivo, cabendo-lhe demonstrar a eventual ocorrência de erro ou imprecisão.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2015

PEDIDO DE PRODUÇÃO DE PROVAS. PEDIDO DE JUNTADA DE NOVOS DOCUMENTOS. INDEFERIMENTO.

A prova documental deve ser apresentada no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, exceto quando comprovada a ocorrência de qualquer uma das hipóteses legais que justifique a apresentação da documentação em período processual posterior.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA/PERÍCIA. INDEFERIMENTO.

O pedido de diligência/perícia não integra o rol dos direitos subjetivos do autuado, podendo o julgador, se justificadamente entendê-las prescindíveis, não acolher o pedido.

AUTO DE INFRAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em nulidade do procedimento administrativo.

AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO. INOCORRÊNCIA. NULIDADE. IMPOSSIBILIDADE.

É descabida a declaração de nulidade quando o auto de infração contém a descrição dos fatos imputados ao sujeito passivo, com indicação dos dispositivos legais que amparam o lançamento, permitindo ao contribuinte expor os motivos de fato e de direito pelos quais discorda da constituição dos créditos tributários.

CERCEAMENTO DE DEFESA. PRAZOS PARA ATENDIMENTO DAS INTIMAÇÕES E PRODUÇÃO DE PROVAS.

Em tendo sido concedido ao contribuinte os elementos e informações necessárias, bem como prazos razoáveis e suficientes a produzir os esclarecimentos solicitados pela fiscalização na fase investigativa, e as provas necessárias a corroborar suas alegações de defesa, não há que se falar

em ocorrência do cerceamento do direito de defesa em qualquer fase do processo administrativo fiscal.

IMPUGNAÇÃO. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.

A impugnação deve estar instruída com todos os documentos e provas que possam fundamentar as contestações de defesa. Não têm valor as alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando for este o meio pelo qual devam ser provados os fatos alegados.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2015

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA E JUDICIAL. EFEITOS.

Os julgados administrativos e judiciais mesmo que proferidos pelos órgãos colegiados e ainda que consignados em súmula, mas sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do direito tributário.

DOCTRINA. EFEITOS.

Mesmo a mais respeitável doutrina, ainda que dos mais consagrados tributaristas, não pode ser oposta ao texto explícito do direito positivo, mormente em se tratando do direito tributário brasileiro, por sua estrita subordinação à legalidade.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/2013 a 31/12/2015

LANÇAMENTO SOBRE A MESMA MATÉRIA FÁTICA.

Aplica-se à Contribuição para o PIS o decidido sobre a Cofins, por se tratar de mesma matéria fática.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimado da decisão, em 29/03/2019, consoante Termo de ciência por abertura de mensagem, a recorrente supra mencionada interpôs recurso voluntário em 13/05/2019, consoante Termo de solicitação de juntada de documentos, no qual defende a tempestividade do recurso, pois a ciência realizada por sua procuradora UNIMED-RIO EMPREENDIMENTOS MEDICOS E HOSPITALARES LTDA, na data de 29/03/2019, é nula, porquanto essa não detém poderes específicos para tanto; no mérito, reprisou as alegações ofertadas na manifestação de inconformidade ao tempo que criticava as razões de decidir do acórdão guerreado. Por fim, requer que o presente recurso seja conhecido e provido para acolher a preliminar de nulidade do auto de infração; subsidiariamente, para converter o feito em diligência e se realizar a perícia requerida; no mérito, seja reconhecida a improcedência do crédito tributário.

Posteriormente, o expediente foi encaminhado a esta Turma ordinária para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

Conforme relatado anteriormente, a recorrente defende a tempestividade do recurso porque a ciência, que foi realizada pela sua procuradora UNIMED-RIO EMPREENDIMENTOS MEDICOS E HOSPITALARES LTDA, na data de 29/03/2019, seria nula, uma vez que essa não deteria poderes específicos para tanto. Com isso, pelos seus cálculos, o início do prazo ocorreria com sua ciência tácita, efetivada no 15º dia seguinte ao recebimento da mensagem na sua Caixa Postal, em 01.04.2019 (segunda-feira) e findaria em 15.05.19 (quarta-feira).

Com respeito ao vício da ciência da sua procuradora, aduz:

No presente caso, a Unimed Empreendimentos Médicos e Hospitalares LTDA não tinha poderes jurídicos para tomar ciência de acórdão de julgado tributário “em nome” do sujeito passivo em voga, ainda que – na forma como se apresenta o sistema eletrônico – essa possibilidade prática de concessão de procuração (frise-se, não jurídica) pudesse acontecer!

De fato, a Unimed Empreendimentos está habilitada, mediante certificado digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC) da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), para ser Procuradora da ora Recorrente (Cooperativa de serviços médicos). A procuração eletrônica permite, sim, que o contribuinte possa delegar a representação perante a Receita Federal para a realização de **inúmeros serviços disponíveis no e-CAC**.

Em regra, estes serviços tratam de questões burocráticas, procedimentais, inerentes ao ambiente virtual que visa conferir maior segurança e praticidade ao contribuinte no dia-a-dia operacional para o cumprimento de obrigações fiscais acessórias. Pelo fato de existir uma gama enorme de possíveis serviços disponíveis ao mesmo tempo (simultaneamente), tais como retificação de declarações, verificação de prazos atinentes à apuração mensal de tributos federais, até recebimento de mensagens de cunho geral, é muito comum que os contribuintes escolham uma opção mais fácil.

Esta opção mais fácil, no sistema, denomina-se “todos serviços”.

Contudo, ainda que a Receita tenha criado tal opção “global”, naturalmente devem ser respeitadas regras gerais de outorga de poderes, as quais exigem que qualquer poder outorgado seja expresso em instrumento de mandato, bem como que o outorgado esteja apto (tenha legitimidade e capacidade) a representar o outorgante diante das determinações dos atos societários de cada empresa.

Ao meu sentir, as alegações da recorrente não merecem acolhida. No âmbito do processo administrativo fiscal, a intimação é regulada pelo art. 23, do Decreto 70.235/72, nos seguintes termos:

“Art. 23. Far-se-á a intimação: (...)

III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:

- a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou
- b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 2º Considera-se feita a intimação: (...)

III – se por meio eletrônico:

- a) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo;
- b) na data em que o sujeito passivo efetuar consulta no endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, se ocorrida antes do prazo previsto na alínea a; (...)

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (...)

II – o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo.

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresse consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção.

A Portaria SRF n.º 259, de 13/03/2006, com redação dada pela Instrução Normativa RFB n.º 574, de 10/02/2009, define a forma como se processará a autorização dos contribuintes para a intimação por meio de seu endereço eletrônico em seu artigo 4º:

Art. 4º A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pela RFB mediante: (Redação dada pela Portaria RFB n.º 574, de 10 de fevereiro de 2009)

I – envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou

II – registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo.

§ 1º Para efeito do disposto no inciso I, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo a Caixa Postal a ele atribuída pela administração tributária e disponibilizada no eCAC, desde que o sujeito passivo expressamente o autorize.

§ 2º A autorização a que se refere o § 1º dar-se-á mediante envio pelo sujeito passivo à RFB de Termo de Opção, por meio do eCAC, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico. [...]”

Esclareça-se que o citado e-CAC corresponde a um Portal na Internet no qual os contribuintes tem acesso a sua caixa postal eletrônica, podendo acessar avisos enviados pela RFB e receber intimações de forma eletrônica.

O funcionamento do e-CAC encontrasse previsto na Instrução Normativa RFB n.º 1.077, de 29 de outubro de 2010, da qual transcreve-se os artigos 1º, 2º e 5º, dada a pertinência da matéria à lide:

“Art. 1º O Centro Virtual de Atendimento (e-CAC) tem como objetivo propiciar o atendimento de forma interativa, por intermédio da Internet, no sítio da Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), no endereço <<http://www.receita.fazenda.gov.br>>.

§ 1º O acesso ao e-CAC será efetivado pelo próprio contribuinte, mediante a utilização de:

I – certificados digitais válidos emitidos por Autoridades Certificadoras integrantes da Infraestrutura de Chaves Públicas Brasileira (ICPBrasil): eCPF, ePF, eCNPJ ou ePJ, observado o disposto no art. 1º do Decreto n.º 4.414, de 7 de outubro de 2002; e

II - código de acesso gerado na página da RFB, na Internet, no endereço constante do caput deste artigo.

§ 2º No caso de utilização de certificado digital, o acesso ao e-CAC poderá ser feito, também:

I - por procurador legalmente habilitado em procuração eletrônica outorgada pelo contribuinte;

II - pelo representante da empresa responsável perante o Cadastro Nacional da Pessoa Jurídica (CNPJ);

III - pela matriz, no caso de filial; e

IV - pela sucessora, no caso de sucedida.

Art. 2º No e-CAC estão disponíveis as seguintes opções de acesso aos serviços:

I - por meio de certificado digital ou código de acesso, os serviços elencados no Anexo I;

II - exclusivamente por meio de certificado digital, os serviços elencados no Anexo II.

[...]

Art. 5º O titular do código de acesso ou do certificado e-CPF ou e-CNPJ, bem como o seu procurador, é responsável por todos os atos praticados perante a RFB com a utilização do referido código ou do certificado e sua correspondente chave privada, devendo adotar as medidas necessárias para garantir a confidencialidade desse código e da chave, e requerer, imediatamente, ao emitente a revogação de seu código ou certificado, em caso de comprometimento de sua segurança.

[...]"

Ao optar pelo Domicílio Tributário Eletrônico, o contribuinte autorizou a Secretaria da Receita Federal a enviar comunicação de atos oficiais para a sua caixa postal eletrônica disponibilizada no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (e-CAC), a qual passou a ser considerada domicílio tributário eletrônico eleito pelo contribuinte.

Nessa moldura, o recurso voluntário interposto pela Recorrente foi protocolizado em **13/05/2019**, sendo esta data considerada como data de entrega para fins de exame de admissibilidade do referido recurso.

Todavia, o prazo final para interposição do recurso voluntário era **30/04/2019**, terça-feira, considerando que o contribuinte foi cientificado da decisão de piso em **29/03/2019**, sexta-feira, conforme Termo de ciência por abertura de mensagem. A planilha abaixo demonstra a cronologia dos atos procedimentais ocorridos nos autos:

Intimação	Início do prazo	Término do Prazo - 30 dias	Protocolo - Recurso
29/03/2019 (sexta-feira)	01/04/2019 (segunda-feira)	30/04/2019 (terça-feira)	13/05/2019 (segunda-feira)

Com relação ao prazo para apresentar recurso voluntário, dispõe o artigo 33 do Decreto nº 70.235/72, a saber:

Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

A contagem do prazo previsto no dispositivo anteriormente citado, deve observar as determinações contidas no artigo 5º do mesmo diploma legal, "in verbis":

Art. 5º Os prazos serão contínuos, excluindo-se na sua contagem o dia do início e incluindo-se o do vencimento.

Parágrafo único. Os prazos só se iniciam ou vencem no dia de expediente normal no órgão em que corra o processo ou deva ser praticado o ato.

Deste modo, considerando que a Recorrente foi cientificada da decisão de primeira instância em **29/03/2019**, e somente apresentou recurso voluntário em **15/05/2019**, depois de ultrapassado o prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência, conclui-se pela intempestividade do referido recurso.

Ante o exposto, voto por NÃO CONHECER do recurso voluntário, por intempestividade.

(documento assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado