



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo nº** 16682.720632/2014-13  
**Recurso nº** Voluntário  
**Resolução nº** **1402-000.681 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**  
**Data** 25 de julho de 2018  
**Assunto** IMPOSTO DE RENDA SOCIEDADE COOPERATIVA  
**Recorrente** UNIMED- RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento em diligência.

(assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone- Presidente.

(assinado digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira- Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marco Rogerio Borges, Caio Cesar Nader Quintella, Leonardo Luis Pagano Goncalves, Evandro Correa Dias, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

**Relatório:**

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

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

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

A infração tributária decorre de constatações no curso de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo em epígrafe, consoante descrição dos fatos e enquadramentos legais impressos no corpo das autuações e do respectivo Termo de Verificação Fiscal, motivações estas determinantes para:

**Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ:**

(I) Adições não computadas ao Lucro Real de despesas indedutíveis com brindes e confraternizações integradas na composição do lucro líquido do exercício;

(II) Falta de adição ao Lucro Real de importâncias de Provisões de Devedores Duvidosos e de Provisões para Contingências computadas ao lucro líquido do exercício;

(III) Glosa de exclusão indevida de reversões de provisões indedutíveis computados na apuração do Lucro Real do período;

(IV) Glosa de exclusão indevida de valores classificados como resultados não tributáveis de sociedade cooperativa;

(V) Multa isolada decorrente da falta de pagamento de débitos de estimativas mensais atinente aos meses do período-base.

**Enquadramentos legais:**

(I) Art. 2º, 3º e incisos III e VII do art. 13 da Lei 9.249/95; art. 247 e 249, I do Decreto 3.000/1999 (RIR 99); 299 e 300 do Decreto 3.000/1999 (RIR 99); (II) Art. 2º, 3 e inciso I do art. 13º da Lei nº 9.249/95; art. 247, 249, I Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.380 5 e 335 do Decreto 3.000/1999 (RIR 99); e art. 14 da Lei nº 9.430/96; (III) Art. 2º e 43 da Lei 9.430/96; alínea b, inciso II do art. 44 da Lei 9.430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei 11.488/07 e art. 222 e 843 ambos do Decreto 3.000/1999 (RIR 99).

**Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL:**

(I) Adições não computadas ao Lucro Real de despesas indedutíveis com brindes e confraternizações integradas na composição do lucro líquido do exercício;

(II) Falta de adição ao Lucro Real de importâncias de Provisões de Devedores Duvidosos e de Provisões para Contingências computadas ao lucro líquido do exercício;

(III) Glosa de exclusão indevida de reversões de provisões indedutíveis computados na apuração do Lucro Real do período;

(IV) Glosa de exclusão indevida de valores classificados como resultados não tributáveis de sociedade cooperativa;

(V) Multa isolada decorrente da falta de pagamento de débitos de estimativas mensais atinente aos meses do período-base.

Enquadramentos legais:

(I) art. 2º e 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; art. 57 da Lei nº 8.981/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei 9.430/96; art. 2º e 3º da Lei 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 2º da Lei 9.249/95; (II) art. 2º da Lei 7.689/88 com as alterações introduzidas pelo art. 2º da Lei nº 8.034/90; art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; art. 57 da Lei nº 8.981/95; art. 2º, e inciso I do art. 13º da Lei 9.249/95; art. 13, I da Lei 9.249/95; art. 1º da Lei 9.316/96; art. 14 e 28 da Lei 9.430/96; (III) art. 2º da Lei 7.689/88, com as alterações introduzidas pelo art. 2 da Lei 8.034/90; art. 3º da Lei nº 7.689/88, com redação dada pelo art. 17 da Lei nº 11.727/08; art. 2º e inciso VII do art. 13 da Lei 9.249/95; art. 57 da Lei nº 8.981/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; (IV) art. 28 e 43 da Lei nº 9.430/96; alínea b, inciso II do art. 44 da Lei 9430/96, com redação dada pelo art. 14 da Lei nº 11.488/07; e art. 57 da Lei nº 8.981/95.

Quanto aos trabalhos executados pela fiscalização, observa-se que o Relatório Fiscal noticia que as ações foram conduzidas com respaldo no Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização (MPF-F) nº 07.1.85.00-2012-00795-6 e em continuidade dos procedimentos inaugurados no ano de 2008.

A instauração da ação fiscal promoveu-se com a expedição do Termo de Início de Procedimento Fiscal (TIF nº 1 – fls. 2.196/2.199), cientificado pessoalmente em Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.381 6 06/12/2012, e sucessivas intimações fiscais por meio do qual se requisitou a apresentação de acervo digital e documental necessário à análise de informações de interesse fiscal relacionados à sociedade cooperativa, dentre os quais as Demonstrações Contábeis, o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR), a Demonstração da Base de Cálculo da CSLL e os Regulamentos Próprios e Contratos dos Planos de Saúde.

Do teor do Termo de Verificação Fiscal evidencia-se que a fiscalização foi direcionada para operações e eventos reputados de maior relevância na mensuração do lucro tributável para fins de cálculo do imposto de renda e das contribuições sociais no ano de 2010.

Nestas perspectivas, inicialmente, reserva um espaço para sintetizar o conteúdo das intimações endereçadas ao sujeito passivo nas etapas de execução do procedimento de fiscalização e os termos das respostas firmadas pela sociedade.

De acordo com as exposições firmadas pela autoridade lançadora a partir da avaliação da documentação obtida no curso do procedimento e a lista de esclarecimentos prestados pelos representantes da entidade, inferiu-se pela constatação das infrações, a saber:

Caso I – Exclusão indevida de “resultados não tributáveis de sociedade cooperativa”; Caso II – Exclusão indevida a título de “reversão de provisões indedutíveis”; Caso III – Despesas indedutíveis – Despesas de brindes;

Caso IV – Despesas indedutíveis – Despesas de confraternizações;

Caso V – Falta de adição de provisões de contingências;

Caso VI – Falta de adição de provisões de devedores duvidosos;

Caso VII - Multa isolada por falta de recolhimento de IR e CSLL sobre bases de calculo estimadas.

No tocante aspecto da auditoria, primeiramente, desenvolve uma retrospectiva da legislação tributária que afeta a tributação dos “atos não cooperativos” e “atos auxiliares” das sociedades cooperativas.

Enfatiza preceitos normativos específicos associados à Lei nº 5.764, de 1971 que versam sobre os fundamentos do regime jurídico das sociedades cooperativas, traçando um paralelo com as obrigações principais e acessórias demandados pela legislação de regência no plano de imposto de renda e da contribuição social.

À luz de tais ditames legais, assentou-se que as sociedades cooperativas não estão sujeitas à incidência do IRPJ e da CSLL, especificamente no que diz respeito aos resultados decorrentes da prática de seus atos cooperativos próprios, sem objetivo de lucro, todavia, em contrapartida, estão sujeitas à incidência tributária quanto aos resultados alusivos de operações estranhas a sua atividade.

Adverte que a efetiva contabilização em separado dos atos cooperativos e não cooperativos, bem como sua pertinente classificação e escrituração de receitas e despesas, Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º **16-74.028 DRJ/SPO** Fls. 4.382 7 na forma estabelecida no art. 87 da Lei 5.764/71, consistem-se em mecanismos fundamentais à diferenciação dos resultados tributáveis e não tributáveis de uma cooperativa, porquanto a restrição de incidência tributária beneficia tão somente os atos cooperativos.

Certifica que a fiscalizada não cumpriu tais requisitos determinado às respectivas sociedades, descumprindo-se o disposto no contexto dos art. 182 e 183 do Regulamento do Imposto de Renda - RIR/99, aprovado pelo Decreto 3.000, 99, prejudicando-se a eventual tipificação das excepcionalidades admitidas e toleradas às cooperativas (art. 85 e 86 da Lei 5.764/71).

Acrescenta ainda que, em relação às cooperativas de prestação de serviços médicos que atuam como operadoras de planos de saúde, as receitas derivadas da intermediação comercial de terceiros não associados e os beneficiários do plano de saúde, bem assim aquelas oriundas de ingressos financeiros das mensalidades não se qualificam como atos cooperativos. Reforça que tais interpretações foram consolidadas com a edição do Parecer

Normativo CST nº 38/1980, que ratificou a compulsoriedade da incidência tributária de IRPJ e da CSLL sobre estas modalidades de fonte de receitas.

Na seqüência, pormenoriza os procedimentos de auditoria executados, incluindo-se o teor das intimações expedidas e as respostas enviadas pelo contribuinte, que culminaram na caracterização da falta de segregação adequada das receitas, prejudicando apuração do montante de receitas estranhas à prática de atos cooperativos. A configuração de inconsistências da metodologia de apuração da base de cálculo do imposto de renda e das contribuições sociais evidenciou uma atuação em desacordo com as disposições contidas nos arts. 79, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71 e dos art. 182 e 183 do RIR/99.

Além disto, deduziu-se que, majoritariamente, as receitas auferidas pela cooperativa originaram-se da operação de venda dos planos de saúde, fato este que não se adequa aos atributos de preceito de "ato cooperativo", consoante os termos do parágrafo único do artigo 79 da Lei nº 5.764/71, permitindo a incidência da tributação do IRPJ e da CSLL sobre o montante de receitas dela decorrente.

As conclusões finais da defesa inaugural, sintetizam que se promoveu a exclusão da tributação de parcela do resultado apurado no ano-calendário, considerando-os inadequadamente qualificados como "atos cooperativos" e "atos auxiliares", afrontando as regras de escrituração contábil de receitas correlatas aos atos não cooperativos, concentrando-se, na sua maior parte, da negociação de planos de saúde, não abrangidas da dispensa de incidência tributária.

Caso II a VI – Exclusão indevida a título de “reversão de provisões indedutíveis”; Despesas indedutíveis – Despesas de brindes; Despesas de confraternizações; Falta de adição de provisões de contingências; Falta de adição de provisões de devedores duvidosos.

No tocante aos aspectos destacados acima, desenvolveu uma narrativa individualizada de cada ponto que determinou a configuração de infração distintas inseridas na presente autuação fiscal. Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.383 8 Caso II - Exclusão indevida a título de “reversão de provisões indedutíveis” A sociedade cooperativa foi intimada a promover a apresentação de esclarecimentos acerca dos valores excluídos na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL a título de Reversão de Provisões, no curso de 2010, evidenciando a dilação probatória que respaldou as informações contidas no LALUR e na DIPJ/2010 (Ficha 09-A - linha 46 e Ficha 17 - linha 38, no montante de R\$ 155.794,00).

Adicionalmente, requereu-se informação amparada em prova sobre o momento em que as provisões foram adicionadas no LALUR para darem suporte às respectivas exclusões.

A resposta da empresa fiscalizada resumiu-se à afirmação de que os registros contábeis eram provisionados fechados e não continham identificação em seus arquivos que versasse sobre os documentos analíticos da provisão e sua respectiva baixa da dedutibilidade.

Concluída a análise, inferiu-se pela ocorrência da exclusão indevida da base imponible do IRPJ e CSLL, efetuadas a título de reversão de provisões, uma vez que, não se enquadrando dentre as exceções permitidas no inciso I do art. 13 da Lei nº 9.249/95, as provisões, via de regra, são indedutíveis.

Acentuou-se que, embora intimada, a cooperativa não justificou tais exclusões, tampouco comprovou se as adições da base de cálculo do IRPJ e CSLL foram efetuadas anteriormente.(...)

Caso III - Despesas indedutíveis – Despesas de brindes A sociedade cooperativa foi intimada a trazer informação detalhada acerca dos valores excluídos na apuração do Lucro Real e da base de cálculo da CSLL, a título de Despesas com Brindes, no curso de 2010.

Adicionalmente, requereu-se informação amparada em prova sobre o momento em que as provisões foram adicionadas no LALUR para darem suporte às respectivas exclusões.

A resposta da empresa fiscalizada apresentou os valores adicionados ao LALUR e a base de cálculo da CSLL. Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.384 9 Examinados os eventos e valores computados no resultado fiscal do ano de 2010, constatou-se a falta de adição à base de cálculo do IRPJ e CSLL, relativo a despesas de brindes, consoante exigido no inciso VII do art. 13 da Lei nº 9.249/95, particularmente no mês de dezembro de 2010, demonstrado no quadro abaixo:

ANEXO 3- PLANILHA DESPESAS COM BRINDES						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNH
Despesas com brindes-conta / 4641110011202.(U N4)	0,00	0,00	1.068,00	0,00	1.250,00	
Despesas com brindes/conta 4641110011105 (U N4) /4.6.4.1.1.9.2.0.0.0.0.1 (U N)	7.440,60	30.143,68	70.351,10	89.110,30	74.621,64	54.711,10
TOTAL DO MÊS	7.440,60	30.143,68	71.419,10	89.110,30	75.871,64	54.711,10
TOTAL ACUMULADO	7.440,60	37.584,28	109.003,38	198.113,68	273.985,32	328.696,42
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	7.440,60	37.584,28	109.003,38	198.113,68	273.985,32	328.696,42
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM BRINDES	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

  

ANEXO 3- PLANILHA DESPESAS COM BRINDES						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JULHO	AGOSTO	SETEMBR O	OUTUBRO	NOVEMBR O	DEZE O
Despesas com brindes-conta / 4641110011202.(U N4)	1.960,00	0,00	700,00	0,00	14.378,00	5.711,10
Despesas com brindes/conta 4641110011105 (U N4) /4.6.4.1.1.9.2.0.0.0.0.1 (U N)	37.946,80	57.276,70	93.058,68	113.785,30	124.753,53	214.711,10
TOTAL DO MÊS	39.906,80	42.898,70	93.758,68	113.785,30	139.131,53	219.422,20
TOTAL ACUMULADO	368.014,92	410.913,62	504.672,30	618.457,60	757.589,13	976.999,30
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	368.014,92	410.913,62	504.672,30	618.457,60	757.589,13	976.999,30
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM BRINDES	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	937.111,10

Caso IV - Despesas indedutíveis – Despesas de confraternizações O autuante analisou documentos e informações prestadas relacionadas às Despesas de Confraternização, certificando-se a falta de adição no LALUR e no Livro de apuração de base de cálculo da CSLL do ano de 2010.

Advertiu que a regra de dedutibilidade das despesas para fins de apuração do imposto de renda fundamenta-se na normatização expressa no inciso III do art. 13 da Lei nº 9.249/95 e no art. 47 da Lei nº 4.506/64. Reforça sua tese mencionado excerto do PN Cosit nº 32/81. No tocante à incidência da CSLL, destaca o teor do art. 57 da Lei nº 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei nº 9.065, de 20 de junho de 1995.

Examinado o conteúdo da escrituração contábil e do LALUR e Livro de Apuração da Base de Cálculo da CSSL, constataram-se os seguintes valores mensais:

(...)

Neste contexto, restou configurada que a cooperativa não observou a exigência prevista no inciso III do art. 13 da Lei nº 9.249/95 c/c o art. 299 do RIR/99.

Caso V - Falta de adição de provisões de contingências A sociedade cooperativa foi intimada a efetuar a apresentação de esclarecimentos acerca das deduções na apuração do Lucro Líquido, relativas à "Provisão para contingências cíveis"; Provisão para contingências, Provisão para contingências de Operações", bem como se, relativamente aos valores respectivos, informar se foram adicionados ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL.

Supletivamente, advertiu que, no tocante ao valor adicionado pela cooperativa em dezembro de 2010, parcela deste fora computado na rubrica "Outras Adições", conforme demonstrado a seguir:

(...)

Enfatizou que, não obstante a possibilidade de dedução de provisões técnicas prevista no inciso I do art. 13 (entre as quais, aquelas a que estão sujeitas as operadoras de planos de saúde em virtude de obrigação imposta pelo órgão regulador da atividade - ANS), tal possibilidade não alcança as Provisões para Contingências, visto que não enquadradas no conceito de provisões técnicas.

Esclarece, ao final, que as provisões técnicas a que está sujeita a fiscalizada, por imposição do órgão regulador de sua atividade, resumem-se aquelas mencionadas nos art. 9º e 10 da Resolução Normativa nº 209/2009 da Agência Nacional de Saúde Suplementar- ANS, vigente à época do ano 2010, objeto da presente fiscalização.

Caso VI – Falta de adição de provisões de devedores duvidosos A sociedade cooperativa foi intimada à apresentação de esclarecimentos acerca dos valores computados na apuração do Lucro Líquido contábil atinente a "Provisão Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.387 12 para perdas sobre créditos", bem como se foram adicionados ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL.

A resposta da empresa trouxe um detalhamento mensal de tais provisões escrituradas a título de "Provisão para Devedores de Liquidação Duvidosa", noticiando-se, a seu turno, que foram adicionados ao Lucro Real e à Base de Cálculo da CSLL.

Finalizada a análise, entretanto, certificou-se a falta de adição à base de cálculo do IRPJ e CSLL no montante de R\$ 42.989.784,64, consoante abaixo discriminado, atuando-se em desacordo com o preceito do inciso I do art. 13 da Lei nº 9.249/95.

(...)

Caso VII - Multa isolada por falta de recolhimento de IR e CSLL sobre bases de calculo estimadas Finaliza assentando que as glosas das exclusões indevidas, bem como a falta de adição das despesas com brindes e de confraternização e a falta de adição de provisões indedutíveis, resultou na ocorrência da hipótese fixada no inciso II, alínea "b", do art. 44 da Lei 9.430/96 c/c o art. 57 da Lei 8.981/95 ante a configuração da existência de saldos devedores não extintos de débitos de estimativa mensal do IRJP e da CSLL, passíveis de constituição das respectivas multas isoladas deles decorrentes.

Advertiu-se que a determinação da base imponible para mensuração das multas isoladas computou a dedução das estimativas de imposto de renda e de CSLL liquidadas mediante aproveitamento de retenções na fonte (não houve recolhimentos de estimativas mediante DARF). Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.388 13 Discriminando-se os valores das multas isoladas, mês a mês, totalizou-se R\$ 9.810.836,41 (IRPJ) e de R\$ 3.987.245,21 (CSLL), respectivamente:

(...)

Termina afirmando que a comprovação das infrações alusivas ao IRPJ e à CSLL deriva dos mesmos elementos de prova, razão pela qual os autos de infração serão formalizados em um único processo, conforme definido no art. 9º, § 1º do Decreto nº 70.235/72. Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.389 14 Adicionalmente, ressalta que a análise de fatos vinculados à tributação de ofício do PIS e da COFINS foram objeto da lavratura de termo de verificação fiscal e autuações específicas controladas nos autos do Processo nº 16682.720633/2014-50.

Realizada a ciência pessoal da pessoa jurídica, por intermédio de seu representante legal habilitado, em 30/09/2014 (fl. 4.080/4.081), os advogados regularmente constituídos apresentaram impugnação em nome da pessoa jurídica em 30/10/2014 (fls. 4.087/4.155), através da qual submete suas alegações de fato e de direito em contraposição à autuação em referência.

Primeiramente, sintetiza os fatos que motivaram a lavratura das autuações e o cerne de suas ponderações conduzidas na defesa em oposição às inferências da autoridade lançadora.

Dentre as quais, além das questões objetivas norteadas no Termo de Verificação Fiscal, requer a negativa de incidência da tributação do IRPJ e do CSLL sobre ingressos oriundos de operações de intercâmbio, bem assim pede a dedução de incentivo fiscal adstrito ao PAT e o aproveitamento de valores de antecipações e retenções na fonte ocorridas no curso do período fiscalizado.

Inaugura suas considerações repisando a inadmissibilidade de incidência tributária de ingressos provenientes do exercício de atos cooperativos – principais e auxiliares – vinculados ao objeto social da sociedade cooperativa de seus médicos participantes.

Diverge da imposição alusiva ao critério contábil para segregação do resultado (receitas menos despesas) vinculado aos atos cooperativos e não cooperativos, porquanto equivocadamente aplicada a legislação específica em cotejo com a orientação externada pelo Parecer Normativo CST nº 38/1980.

Adverte que as Cooperativas de Trabalho Médico Operadora de Plano de Saúde recebem mensalidades dos seus clientes as quais se destinam a custear atos cooperativos e não cooperativos praticados no ambiente corporativo.

As receitas auferidas por sociedades cooperativas desta natureza são segregadas mediante rateio entre os custos incorridos no período a título de atos cooperativos (principais e acessórios) e não cooperativos, particularmente, o único critério prático e cabível dentro realidade operacional da atividade econômica da cooperativa.

Assevera que o método permite a identificação do conteúdo econômico do ato praticado pela própria cooperativa, de forma a quantificar com precisão qual a parcela da receita deverá ser alcançada pela não incidência fiscal.

Acrescenta que as importâncias recebidas pela cooperativa são previamente ajustadas, e, por óbvio, não há conhecimento prévio dos eventos futuros, ou seja, qual o serviço exato que será demandado por seus clientes. Sob esta perspectiva, afirma que apenas no exato instante que as receitas são auferidas não há possibilidade de adoção de um critério de segregação de seus ingressos, porquanto não vinculados a eventos específicos.

Propugna que este procedimento, de forma alguma, contraria qualquer fundamento normativo e, por isto mesmo, não encontra vedação quanto a sua aplicabilidade. O Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º **16-74.028 DRJ/SPO** Fls. 4.390 15 mecanismo utilizado pela entidade pretendeu tão somente atingir o objetivo colimado pela legislação em vigência, observando-se as peculiaridades de sua atividade específica.

Reforça que a norma específica não impõe um padrão para feitura dessa segregação, mas, sim, apenas exige, para efeitos fiscais, que tais receitas estejam separadas, circunstância que teria sido satisfeita nos procedimentos levados a efeito pela entidade. Assevera que atuou com a devida transparência ofertando todas as suas memórias de cálculo ao Auditor-Fiscal no curso da fiscalização.

Sob esta perspectiva, contesta a interpretação dada pela autoridade lançadora quanto a forma de aplicação do Parecer Normativo CST nº 38/1980, pois se equivocou delimitando a adoção de um único método único e obrigatório, concluindo pela inadmissibilidade qualquer outra metodologia.

Entende que se fosse identificada alguma inconsistência que trouxesse prejuízos ao erário público, o seu montante deveria ser apurado e comprovado, ao invés de ser exigida a tributação integral dos resultados. Ainda segundo a defesa, os critérios de reconhecimento de receitas seguiram as definições da agência reguladora do setor, uma vez que padroniza as rubricas contábeis.

Por tais razões, julga que as autuações pautadas neste aspecto são insubsistentes, cabendo-se seu cancelamento, pois, caso contrário, configurará a incidência tributária indevida sobre operações de atos cooperativos.

Acrescenta que a Lei nº 5.764/71 instituiu no ordenamento jurídico a obrigatoriedade de adoção de um tratamento contábil e fiscal diferenciado para as receitas derivadas do exercício de atos não cooperativos, permitindo, desta forma, a identificação da base de incidência pertinente sobre as receitas de atos praticados pela Cooperativa.

Defende que a legislação do imposto de renda não determinou a criação de um método autônomo e dissociado da contabilidade para definição dos parâmetros de apuração do lucro tributável, mas, sim, permitiu que cada cooperativa, dentro da sua realidade operacional, estabeleça-se mecanismos de evidenciação e controle para distinção das fontes de receita vinculadas aos atos cooperativos e não cooperativos.

O objetivo da normatização é permitir a exteriorização transparente das receitas auferidas pelas Cooperativas e preservação da não incidência tributária sobre os atos cooperativos.

Salienta que a metodologia de seus controles compete a cada cooperativa, não lhes engessando a maneira de escrituração dos fatos contábeis desde que respeitada a evidenciação correta das receitas inerentes aos atos não cooperativos.

Diante disto, sustenta que houve uma descabida a conduta adotada pela fiscalização ao impor uma interpretação restritiva, literal e onerosa da legislação vigente alheia a realidade operacional da entidade, descartando-se a metodologia de rateio utilizada pela sociedade cooperativa.

No tocante às receitas integrantes do resultado da entidade, esclarece que as cooperativas de trabalho médico operam normalmente com a venda de planos de saúde e que tais operações integram os atos de natureza societária deste tipo de cooperativa, Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º **16-74.028 DRJ/SPO** Fls. 4.391 16 concentrando parte significativa de suas receitas, motivo pelo entende inadequada sua exclusão para efeito de determinação do montante de receitas derivadas de atos não cooperativos e, por via de consequência, a atribuição da incidência tributária sobre estes acréscimos ao resultado.

Reforça sua tese citando a redação de dispositivos da Lei nº 9.656/98, vertentes aos preceitos que versam sobre a questão das operadoras de plano de assistência à saúde e as regras contábeis definidas pela Agência Nacional de Saúde (ANS).

Inferre também viciada a autuação oriunda de toda e qualquer receita associada a ingressos de valores repassados aos associados e a terceiros vinculados à atividade de prestação de serviço, ofendendo o art. 79 e 85 a 87 da Lei nº 5.764/71 e aos arts. 109 e 110 do Código Tributário Nacional.

Sob este cenário, afirma que a entidade adota o Plano de Contas estabelecido pelo órgão regulador que, a seu turno, não prevê a classificação das receitas diferenciada em função dos atos cooperativos e não cooperativos. Todavia, para comprovação dos esforços tendentes a maior transparência de suas informações contábeis, desenvolve controles fiscais e extra-contábeis para individualização de suas receitas operacionais baseado em critério de rateio lastreado na proporção do custo incorrido.

Encerra suas ponderações contrárias à tributação incidentes sobre as receitas tipificadas como oriundas de atos não cooperativos elaborando uma digressão acerca da natureza das contas de resultado vinculadas ao exercício de atos cooperativos principais e acessórios (negócios-meio, auxiliares e não cooperativos intrínsecos).

Paralelamente, aduz crítica à interpretação restritiva e literal do conceito de ato cooperativo e de seus atributos essenciais. Respalda-se em lições da doutrina e posicionamento da jurisprudência forense e administrativa.

Noutra perspectiva, reclama a presença de equívocos na determinação das exigências fiscais apuradas a título de IRPJ e da CSLL no período fiscalizado, mormente em relação à apuração das respectivas bases impositivas:

(i) antijuricidade do cômputo de valores meramente oriundos de resultados obtidos em operações de intercâmbio;

(ii) não abatimento de despesas provenientes de Programa de Alimentação ao Trabalhador (PAT);

(iii) inconsistência nos cálculos de reversões de provisão e reconhecimento de provisão de devedores duvidosos (PDD) e provisão para contingências; e (iv) falta de cômputo de débitos de estimativas mensais e de retenções na fonte em nome da empresa.

Na sequência, desenvolve suas explicações, agora individualmente, acerca das razões porque depreende a ocorrências de omissões praticadas pela autoridade lançadora, pontos que entende imprescindíveis à determinação das bases de cálculo correspondentes, induzindo-se, portanto, a nulidade material das autuações.

Inaugura suas considerações a partir da questão atinente aos ingressos atrelados à operações de intercâmbio.

Assevera que no curso dos meses de janeiro a dezembro de 2010 mensurou-se resultados de intercâmbio no valor de R\$ 26.791.476.00, montante este associado a recebimento de valores de outras UNIMED's.

Esclarece os resultados de intercâmbio consistem-se na diferença entre o valor cobrado entre as cooperativas pelos serviços prestados fora da área de atuação das Unimed's (encontro de contas), cobrada entre a prestadora e as demais cooperativas que compõem o sistema Unimed Brasil. Portanto, não correspondem a ingressos econômicos oriundos de seu faturamento, mas mero repasse de valores associados ao conceito de ato cooperativo próprio, consoante disposto no art. 79, da Lei nº 5.764/71.

Diante disto, entende que os valores recebidos a título de intercâmbio decorrem de relação interna entre cooperativas, reconhecidas pela ANS, não se traduzindo como ato mercantil sujeito a incidência tributária do IRPJ e da CSLL, razão porque necessário o expurgo de tais importâncias das respectivas bases impositivas.

No tocante à exclusão indevida valores de provisões de devedores duvidosos e outras contingências, igualmente questiona as inferências da autoridade lançadora.

Isto porque, com relação às contingências (cíveis, trabalhistas, tributárias), compreende que outorgada a dedução da base de cálculo de IRPJ e CSLL das provisões técnicas exigidas pelo órgão regulador (ANS), dispostas nos artigos 9º e 10º da Resolução Normativa nº 209/2009, da Agência Nacional de Saúde Suplementar, e, por isso, descabida a glosa destas importâncias.

Já com relação às Provisões de Devedores Duvidosos, entende autorizada a dedução das **Provisões para Perdas Sobre Créditos**, por expressa disposição contida no artigo 13, inciso I, da Lei 9.249/95 e pretensa revogação do art. 14 da Lei 9.430/96, da norma que antes permitia a dedutibilidade.

Baseada no montante de provisões evidenciadas nos balancetes do ano-calendário, sustenta que as conclusões da fiscalização não são pertinentes. Transcreve planilha elucidativa com o valor efetivo a título de Provisões de Devedores Duvidosos e Provisões para outras contingências que impactaram o resultado do exercício, incluindo os totais de reversão de provisões de R\$ 6.722.744,00 (seis milhões, setecentos e vinte e dois mil e quarenta e quatro reais).

Assevera que a fiscalização pautou-se tão somente nos valores apresentado nas respectivas contas face a constituição das provisões do ano de 2010. Entretanto, não teria

atentado ao fato de que os valores a título de provisão servem para ajuste efetivo da contabilização da receita recebida pela Impugnante a título de venda de plano de saúde, pois as provisões são formadas no momento em que existem atrasos no recebimento de títulos emitidos pela Cooperativa, conforme determinação da ANS.

No curso do período, a conta provisão teria sofrido diversos ajustes, porquanto os títulos emitidos pela cooperativa foram sendo liquidados ou renegociados ou baixados, evidenciando que a obrigação foi integralmente satisfeita e não demandando a manutenção da Provisão para Devedores Duvidosos. Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.393 18 Alega que essa metodologia foi adotada no período e em anos anteriores. Acentua que a PDD registrada em 2009, seria excluída em 2010, apurando-se a movimentação da conta de provisão por diferença, sob pena de se estar considerando indevidamente valores já provisionados (bis in idem) em exercícios anteriores.

Efetuada o "teste de movimentação" de provisões, utilizou-se do saldo de encerramento do ano de 2009 (R\$ 40.930.531,00) subtraindo o valor do saldo de encerramento das contas patrimoniais referentes às provisões do exercício de 2010 (R\$ 47.653.274,00) encontrando o saldo correspondente ao efetivo impacto nas contas de resultado do exercício de 2010 (6.722.44,00).

Argumenta que o único valor efetivamente adicionado à base de cálculo correspondeu a R\$ 6.722.744,00, denotando-se o efetivo impacto nas contas de resultado do exercício de 2010.

Assegura que mesma metodologia foi adotada nas Provisões para Contingências, onde se evidencia que o único valor efetivamente adicionado à base de cálculo corresponde a R\$ 545.050,00 (quinhentos e quarenta e cinco mil e cinquenta reais)

Por todo o exposto, não pode ser mantido o lançamento fiscal no que tange às exigências das adições às bases de cálculo do IRPJ e CSLL ora contestadas, uma vez que o real valor que impactou no resultado da Impugnante a título de provisões adicionadas em 2010 está calculado em apenas R\$ 6.722.744,00 e R\$ 545.050,00, respectivamente.

No que concerne aos valores das deduções de incentivo fiscal associados ao Programa de Alimentação do Trabalhador (PAT), protesta que a fiscalização não verificou que no período de janeiro a dezembro de 2010, obteve direito de dedução no montante de R\$ 218.664,00. Caso não haja o acolhimento integral dos ajustes supracitados, propugna que seja efetivado o direito de dedução do benefício fiscal até o limite de R\$ 771.889,00.

As pessoas jurídicas sujeitas à tributação com base nas regras do Lucro Real são autorizadas à realização da dedução do aludido incentivo fiscal na apuração do resultado tributário. Sustenta que a importância é obtida a partir da verificação do balancete contábil, consoante definido pela Lei nº 6.321/76. Assim sendo, as empresas dispõem de autorização legislativa para ajustes desta natureza. Reforça sua tese mencionado o Decreto nº 5/91.

A metodologia disciplinada pela lei não deixa margens para dúvida, visto que os gastos do PAT são excluídos do lucro tributável (base de cálculo) por serem despesas, que não configuram, assim, acréscimo patrimonial, devendo tais gastos novamente deduzidos da base de cálculo, observado o limitador de 4% do lucro tributável.

Portanto, imprescindível a dedução do valor do PAT na base de cálculo da base de cálculo do Imposto de Renda e, por isso, a exigência formulada no presente Auto de Infração deverá ser cancelada.

Finalmente, protesta o aproveitamento de saldos remanescentes de antecipações mensais e retenções na fonte de imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro líquido. Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.394 19 De acordo com as fls. 58 do presente Termo de Verificação Fiscal, apontou-se o valor de R\$ 5.187.652,74 como sendo a importância representativa do montante de retenções na fonte (IRRF) suportado pela cooperativa. Nele menciona que a entidade utilizou-se de um total de R\$ 3.051.745,97 para a liquidação de estimativas mensais, remanescendo um montante de R\$ 2.135.906,77.

Reclama, porém, que a fiscalização desconsiderou o aproveitamento integral das retenções feitas por órgãos públicos (Lei nº. 10.833/2003) e o somatório das estimativas mensais liquidadas, valores estes que correspondem a R\$ 105.207,00 e R\$ 3.060.533,00, respectivamente.

No tocante à CSLL, ocorreu a mesma situação, visto que desconsiderado o aproveitamento integral dos valores de R\$ 29.111,00 e R\$ 1.107.330,00, respectivamente.

Assegura que estes valores são imprescindíveis na apuração do imposto de renda e da CSLL supostamente devidos, impactando o resultando final ante o fato de que foram recolhidos de forma antecipada pela cooperativa.

Refazendo este cálculo, alega que se encontra um crédito de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 2.562.933,00 e um débito de CSLL no valor de R\$ 831.257,00, conforme se verifica no balancete elaborado e anexado à defesa.

Portanto, requer a Impugnante o cancelamento do presente auto de infração, porquanto desconsiderado os valores recolhidos de forma antecipada pela entidade.

Encerra suas oposições protestando a confirmação da dedutibilidade de despesas de brindes e de confraternização escrituradas na contabilidade da sociedade cooperativa ante sua qualificação como dispêndios usuais e necessários à operação da entidade.

Finaliza certificando a inadmissibilidade de cobrança simultânea da multa de ofício vinculada à tributação lançada de ofício e a multa isolada, sob pena de violação ao princípio do não-confisco e enriquecimento sem causa, bem como ao art. 112, do CTN Diante de todo o exposto, requer o cancelamento das autuações e protesta pela produção de todos os meios de provas admitidas na legislação, especialmente as provas documentais adicionais aos autos na medida em que se façam necessárias, notadamente em função da necessária recomposição da base de cálculo do IRPJ e CSL no período que foi desconsiderada por completo pela fiscalização Ato contínuo, a autoridade preparadora encaminha os autos do processo à DRJ/SPO para julgamento da impugnação.

A DRJ entendeu por desnecessária a prova pericial pretendida pela contribuinte e, no mérito, julgou por improcedentes os argumentos expendidos restando a decisão assim ementada:

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ Ano-calendário: 2010 DA NULIDADE. PREJUÍZO AO EXERCÍCIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA

---

**DEFESA. INOCORRÊNCIA. AUTUAÇÃO FISCAL FORMULADA EM CUMPRIMENTO ESTRITO DOS REQUISITOS NORMATIVOS.**

A admissibilidade de nulidade da autuação fiscal promove-se apenas em relação aos atos e termos lavrados por agente incompetente, bem assim aqueles que repercutam na tramitação processual defronte circunstâncias que denotem a ocorrência de preterição do direito de defesa do contribuinte.

**SOCIEDADE COOPERATIVA SERVIÇOS MÉDICOS. DISTINÇÃO ENTRE ATOS COOPERATIVOS E NÃO COOPERATIVOS. VENDA DE PLANOS DE SAÚDE. EXCLUSÃO INDEVIDA DA BASE IMPOSTIVEL SUJEITO À INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA.**

A cooperativa de serviços médicos que tem por objeto social a comercialização e operação de planos de saúde, envolvendo prestação de serviços de terceiros não cooperados, desempenha a atividade mercantil cuja natureza se enquadra no conceito de atos não cooperativos.

Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. O ato cooperativo não inclui atos negociais de natureza mercantil, tão pouco a celebração de contrato de compra e venda de produtos e serviços.

De acordo com a normatização de regência abstrai-se que não se qualificam como atos de cooperação aqueles praticados pela sociedade cooperativa que, atuando como operadora de planos de saúde, auferem, precipuamente, receitas oriundas de transações com terceiros voltadas à comercialização de produtos e serviços. Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.377 2 **DESPESAS COM BRINDES E DE CONFRATERNIZAÇÃO. DEDUTIBILIDADE.**

A dedutibilidade no resultado tributável das despesas incorridas devem preencher os requisitos de usualidade, normalidade e necessidade, circunstâncias que tornam incabível a dedução de despesas vedadas sob expressa vedação legal.

A distribuição de brindes em caráter promocional, ainda que destinadas à política de captação de negócios via divulgação da marca e dos tipos de seus serviços prestados pela cooperativa, constitui-se indedutível para efeito de apuração do lucro real e da base de cálculo da contribuição social sobre o lucro líquido, consoante disciplinado pelo artigo 13, inciso VII da Lei nº 9.249/95.

Outrossim, os dispêndios com eventos e festas de confraternizações consistem-se em mera liberalidade da sociedade cooperativa que não se enquadra na definição de despesas necessárias preceituada pela legislação tributária, razão pela qual igualmente não dedutíveis.

**PROVISÃO PARA CONTINGÊNCIAS E PROVISÕES DE DEVEDORES DUVIDOSOS. REQUISITOS DE DEDUTIBILIDADE. PERTINÊNCIA DAS GLOSAS. PROVA DA EFETIVIDADE DA DESPESA RECONHECIDA NO RESULTADO DO EXERCÍCIO. INOCORRÊNCIA.**

As provisões não dedutíveis contabilizadas em contas de resultado de períodos devem ser adicionadas ao LALUR por se tratarem de parcelas expressamente não autorizadas.

O reconhecimento de valores a título de provisão para contingências e de devedores duvidosos constituem-se em valores futuros e incertos adstritos às circunstâncias que não tiveram a efetividade das perdas prováveis computadas no exercício contábil.

Configurada a pertinência da demonstração das parcelas não adicionadas na apuração do Lucro Real do período, cabível a validação da autuação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL  
Ano-calendário: 2010 TRIBUTAÇÃO REFLEXA. CSLL. VINCULAÇÃO AO LANÇAMENTO PRINCIPAL.

Aplicam-se aos lançamentos tidos como reflexos as mesmas razões de decidir do lançamento principal (Imposto de Renda da Pessoa Jurídica - IRPJ), em razão de sua íntima relação de causa e efeito, na medida em que não há fatos jurídicos ou elementos probatórios a ensejar conclusões com atributos distintos. Processo 16682.720632/2014-13 Acórdão n.º 16-74.028 DRJ/SPO Fls. 4.378 3 ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Ano-calendário: 2010 ESTIMATIVAS MENSAS DE IRPJ E CSLL NÃO RECOLHIDAS. MULTA ISOLADA. CONCOMITÂNCIA COM A MULTA DE OFÍCIO INCIDENTE SOBRE O TRIBUTO APURADO COM BASE NO LUCRO REAL ANUAL. INFRAÇÃO AUTÔNOMA CABIMENTO.

Nos casos de lançamento de ofício, é aplicável a multa de 50%, isoladamente, sobre o valor de *estimativa mensal* que deixou de ser recolhido ainda que após o encerramento do período-base e apurado prejuízo fiscal ou base de cálculo negativa para a CSLL no ano correspondente.

A hipótese legal de aplicação da multa isolada não se confunde com a infração que implicou na aplicação da multa de ofício, porquanto infrações tributárias autônomas e passíveis de incidência simultânea na mesma autuação fiscal.

Irresignada com a decisão a contribuinte interpõe o presente Recurso Voluntário por meio do qual sustenta, preliminarmente, a nulidade do procedimento de fiscalização dado que empreendeu glosa integral o que implicou em tributação sobre a totalidade do seu resultado enquanto que parcela da receita decorre de incontroverso ato cooperativo.

Aduz ainda a recorrente, no mérito, argumentos no seguinte sentido:

- as receitas excluídas pela recorrente decorrem exclusivamente de atos cooperativos, sendo esses atinentes à sua natureza jurídica e devidamente contemplados em seu objeto social;

- irrelevante a cobrança de "preço global não discriminativo" ao que a remuneração através da venda de planos de saúde não descaracteriza o ato cooperativo efetivamente praticado;

- os serviços disponibilizados pela rede credenciada são indispensáveis para a atividade da cooperativa e dos cooperados, portanto, consubstanciam atos cooperativos;

- a parcela da receita proporcional aos serviços prestados diretamente pelos cooperados não pode ser tributada ao que é imprescindível a realização de perícia;

- a parcela dos valores excluídos referente a ingressos a título de ressarcimento de intercâmbio não se sujeita a tributação dado que percebida de outra cooperativa, logo, trata-se de efetivo ato cooperativo;

A partir dos argumentos acima reportados formula a recorrente os seguintes pedidos:

i) preliminarmente a conversão (“baixa”) do processo em diligência fiscal, para a segregação, pela fiscalização, dos ingressos recebidos pela Recorrente, entre janeiro a dezembro de 2010, entre atos cooperativos e não cooperativos, conforme requerido nos itens “III.1”, “III.2” e “III.3”; (ii) caso não se entenda pela conversão do processo em diligência, que seja acolhido integralmente o presente Recurso Voluntário, na forma das razões expostas nos itens “III.1”, “III.2” e “III.3”, acarretando a reforma integral do acórdão proferido pela DRJ/SPO, com o conseqüente cancelamento total das autuações fiscais lavradas a título de IRPJ e CSLL;

(iii) caso não cancelado integralmente o crédito tributário, que se reforme a r. decisão recorrida para reconhecer a ocorrência de nulidade material, bem como reconhecer as exclusões legais;

(iv) permitidas da base de cálculo do IRPJ/CSLL, conforme os fundamentos dos itens “IV”, “IV.1”, “IV.2”, “IV.3”, “IV.4”, “IV.5”, “IV.6”, em especial, dos ingressos a título de intercâmbio eventual, cancelando-se o crédito tributário à luz dos fundamentos apresentados nos citados tópicos; e (v) por fim, na hipótese de não se entender pelo acolhimento de nenhum dos tópicos anteriores, que, no mínimo, sejam canceladas as multas isoladas exigidas a título de estimativas, na forma disposta no item “V” deste Recurso Voluntário.

É o relatório.

**Voto:**

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

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

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

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

A postura assumida pela DRJ é *data venia* equivocada na medida em que assume tributar matéria não sujeita a tributação sob a justificativa insubsistente e flagrantemente ilegal de suposta impossibilidade de distinção de atos cooperativos daqueles praticados com terceiros associados e, ao final, ainda imputa ônus desmesurado ao contribuinte que já trouxe aos autos documentos bastantes para afastar a exação.

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

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

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

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

---

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

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

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

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

### 3. CONCLUSÃO:

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

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira