



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16682.720632/2014-13
Recurso Voluntário
Resolução nº **1402-001.647 – 1ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 20 de setembro de 2022
Assunto IMPOSTO SOBRE A RENDA DA PESSOA JURÍDICA - IRPJ
Recorrente UNIMED RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Marco Rogerio Borges, Junia Roberta Gouveia Sampaio, Evandro Correa Dias, Luciano Bernart, Carmen Ferreira Saraiva (suplente convocado(a)), Jandir Jose Dalle Lucca, Antonio Paulo Machado Gomes, Paulo Mateus Ciccone (Presidente) Ausente(s) o conselheiro (a) Iagaro Jung Martins, substituído (a) pelo (a) conselheiro (a) Carmem Ferreira Saraiva.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em São Paulo (SP) (RJ), ao qual farei a complementações pertinentes (fls. 4376/4418):

“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:

Fl. 2 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720632/2014-13

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 cálculo 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, 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 sequência, 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

Fl. 3 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720632/2014-13

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.

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 LALUR e na DIPJ/2010 (Ficha 09A 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.

ANEXO 2- PLANILHA REVERSÃO DE PROVISÕES INDEDUTÍVEIS						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
Reversão de Provisões Indedutíveis TOTAL ACUMULADO	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
ANEXO 2- PLANILHA REVERSÃO DE PROVISÕES INDEDUTÍVEIS						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
Reversão de Provisões Indedutíveis TOTAL ACUMULADO	733.438,99	877.765,40	971.983,76	990.357,02	1.120.829,11	155.794,01

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.

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:

Fl. 4 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.720632/2014-13

ANEXO 3- PLANILHA DESPESAS COM BRINDES						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
Despesas com brindes-conta / 4641110011202.(U N4)	0,00	0,00	1.068,00	0,00	1.250,00	0,00
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	54.122,80
TOTAL DO MÊS	7.440,60	30.143,68	71.419,10	89.110,30	75.871,64	54.122,80
TOTAL ACUMULADO	7.440,60	37.584,28	109.003,38	198.113,68	273.985,32	328.108,12
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	7.440,60	37.584,28	109.003,38	198.113,68	273.985,32	328.108,12
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	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
Despesas com brindes-conta / 4641110011202.(U N4)	1.960,00	0,00	700,00	0,00	14.378,00	5.000,00
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	214.344,12
TOTAL DO MÊS	39.906,80	42.898,70	93.758,68	113.785,30	139.131,53	219.344,12
TOTAL ACUMULADO	368.014,92	410.913,62	504.672,30	618.457,60	757.589,13	976.933,25
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	368.014,92	410.913,62	504.672,30	618.457,60	757.589,13	976.933,25
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM BRINDES	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	937.855,92

Caso IV - Despesas ineducíveis – 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 n.º 9.249/95 e no art. 47 da Lei n.º 4.506/64. Reforça sua tese mencionado excerto do PN Cosit n.º 32/81. No tocante à incidência da CSLL, destaca o teor do art. 57 da Lei n.º 8.981, de 20 de janeiro de 1995, com a redação dada pela Lei n.º 9.065, de 20 de junho de 1995.

ANEXO 4- PLANILHA DESPESAS COM CONFRATERNIZAÇÕES						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
Confraternização de Funcionários / 4.6.1.9.1.9.9.0.0.0.0.1 (U N)	0,00	0,00	0,00	1.206,92	0,00	0,00
TOTAL ACUMULADO	0,00	0,00	0,00	1.206,92	1.206,92	1.206,92
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM CONFRATERNIZAÇÕES	0,00	0,00	0,00	1.206,92	1.206,92	1.206,92

ANEXO 4- PLANILHA DESPESAS COM CONFRATERNIZAÇÕES						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
Confraternização de Funcionários / 4.6.1.9.1.9.9.0.0.0.0.1 (U N)	0,00	0,00	7.025,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL ACUMULADO	1.206,92	1.206,92	8.231,92	8.231,92	8.231,92	8.231,92
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM CONFRATERNIZAÇÕES	1.206,92	1.206,92	8.231,92	8.231,92	8.231,92	8.231,92

Neste contexto, restou configurada que a cooperativa não observou a exigência prevista no inciso III do art. 13 da Lei n.º 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:

Fl. 5 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.720632/2014-13

Despesas Operacionais - Soma Parcelas Não dedutíveis	
Brindes	39.077,33
Provisão para contingências	1.719.591,39
Multas	
Outras adições	354.224,16
4.6.6.2.1.9.1.0.0.0.0.1 + 4.6.6.3.1.9.1.0.0.0.0.1 - Provisões para Contingências Cíveis e trabalhistas	141.803,74
4.7.1.2.1.9.1.0.0.0.0.1 - Ajustes por Diminuições Valor de Invest. Aval. P/PL	189.828,81
4.6.3.7.1.9.1.0.0.0.0.3 - Depreciação - incentivo Deemed cost	17.451,19
4.7.1.3.1.9.2.0.0.0.0.1 + 4.7.1.3.1.9.2.0.0.0.0.2 - Outras Adições (Prejuízo na Alienação)	5.140,42

Sob este prisma, confirmou-se que os valores de dezembro, registrados a título de “Provisões de Contingência”, totalizaram R\$ 1.861.395,13. Deste montante, efetuou as adições a título de “Provisões de Contingência” na importância de R\$ 1.719.591,39 (fora da rubrica “Outras Adições”) e R\$ 141.803,74 (inserido na rubrica “Outras Adições”), respectivamente.

Encerrada a análise, restou constatada a falta de adição de valores à base de cálculo do IRPJ e CSLL, porquanto não associada às exceções permitidas no inciso I do art. 13 da Lei n.º 9.249/95:

ANEXO 5- PLANILHA - PROVISÃO DE CONTINGÊNCIA - ANO CALENDÁRIO 2010							
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO	
Prov Contingencias - conta 4419710011106.	0,00	0,00	0,00	0,00	227.780,55	0,00	
Prov Contingencias Cíveis- conta 4419710011107.	0,00	0,00	450.300,00	320.000,00	92.275,55	0,00	
(-) Reversão de Provisão de Contingência Civil - conta 4419710011197	0,00	0,00	-150.497,40	-520.282,13	-27.079,75	-2.234,48	
Prov Contingencias Trabalhistas - conta 4419710011110.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
Prov Contingencias Trabalhistas- conta 4419710011108.	0,00	0,00	0,00	270.000,00	0,00	0,00	
(-) Reversão de Provisão de Contingência Trabalhista - conta 4419710011199.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
Prov Contingencias de Operações- conta 4419710011117.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
(-) Reversão Prov Contingencias de Operações- conta 4419710011118.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
TOTAL DO MÊS	0,00	0,00	299.802,60	69.717,87	292.976,35	-2.234,48	
TOTAL ACUMULADO	0,00	0,00	299.802,60	369.520,47	662.496,82	660.262,34	
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	0,00	0,00	450.300,00	1.040.300,00	1.360.356,10	1.360.356,10	
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM PROV DE CONTINGÊNCIAS	0,00	0,00	-150.497,40	-670.779,53	-697.859,28	-700.093,76	
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO	
Prov Contingencias - conta 4419710011106.	323.970,92	107.000,00	148.827,00	1.057.415,00	165.000,00	35.000,00	
Prov Contingencias Cíveis- conta 4419710011107.	415.950,39	213.000,00	164.773,00	759.418,28	155.000,00	2.570.717,22	
(-) Reversão de Provisão de Contingência Civil - conta 4419710011197	-33.345,23	-144.326,41	-94.218,36	-18.373,26	0,00	990.357,02	
Prov Contingencias Trabalhistas - conta 4419710011110.	0,00	0,00	856.400,00	503.700,00	0,00	120.000,00	
Prov Contingencias Trabalhistas- conta 4419710011108.	580.000,00	-850.000,00	0,00	0,00	0,00	0,00	
(-) Reversão de Provisão de Contingência Trabalhista - conta 4419710011199.	0,00	0,00	0,00	0,00	-130.472,09	-25.321,92	
Prov Contingencias de Operações- conta 4419710011117.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	2.480.717,72	
(-) Reversão Prov Contingencias de Operações- conta 4419710011118.	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.075.149,70	
TOTAL DO MÊS	1.286.576,08	-674.326,41	1.075.781,64	2.302.160,02	189.527,91	-45.114,10	
TOTAL ACUMULADO	1.946.838,42	1.272.512,01	2.348.293,65	4.650.453,67	4.839.981,58	4.794.867,48	
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	2.680.277,41	3.000.277,41	3.320.277,41	5.640.810,69	5.960.810,69	1.861.395,13	
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM PROV DE CONTINGÊNCIAS	-733.438,99	1.727.765,40	-971.983,76	-990.357,02	1.120.829,11	2.933.472,35	

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

Fl. 6 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.720632/2014-13

art. 9º e 10 da Resolução Normativa n.º 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 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 n.º 9.249/95.

ANEXO 6- PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JANEIRO	FEVEREIRO	MARÇO	ABRIL	MAIO	JUNHO
Prov Dev Duvidosos conta 4419710011101.(U N4) / 4.4.1.9.1.9.1.0.0.0.0.1 (U N)	5.625.272,07	3.247.447,05	5.787.217,08	4.535.235,30	3.027.138,59	3.963.014,00
Reversão Prov Dev Duvidosos (Reversão DA PPSC) 4419710011112.(U N4)/4.4.1.9.1.9.9.0.0.0.0.1(U N)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
PPSC - PIS - 4419710011113.(U N4)/4.4.1.9.7.9.1.0.0.0.0.1(U N)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
PPSC - COFINS- 4419710011114.(U N4)/ 4.4.1.9.7.9.1.0.0.0.0.2(U N)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL DO MÊS	5.625.272,07	3.247.447,05	5.787.217,08	4.535.235,30	3.027.138,59	3.963.014,00
TOTAL ACUMULADO	5.625.272,07	8.872.719,12	14.659.936,20	19.195.171,50	22.222.310,09	26.185.324,09
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM PROV DEV DUVIDOSOS /PPSC-PIS /PPSC-COFINS	5.625.272,07	8.872.719,12	14.659.936,20	19.195.171,50	22.222.310,09	26.185.324,09

ANEXO 6- PROVISÃO PARA DEVEDORES DUVIDOSOS						
CONTA / IDENTIFICAÇÃO	JULHO	AGOSTO	SETEMBRO	OUTUBRO	NOVEMBRO	DEZEMBRO
Prov Dev Duvidosos conta 4419710011101.(U N4) / 4.4.1.9.1.9.1.0.0.0.0.1 (U N)	3.463.857,47	2.556.196,55	1.595.809,04	1.699.670,34	4.273.086,25	2.897.459,91
Reversão Prov Dev Duvidosos (Reversão DA PPSC) 4419710011112.(U N4)/4.4.1.9.1.9.9.0.0.0.0.1(U N)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	-1.457.744,83
PPSC - PIS - 4419710011113.(U N4)/4.4.1.9.7.9.1.0.0.0.0.1(U N)	0,00	0,00	0,00	0,00	373.087,33	0,00
PPSC - COFINS- 4419710011114.(U N4)/ 4.4.1.9.7.9.1.0.0.0.0.2(U N)	0,00	0,00	0,00	0,00	1.403.038,49	0,00
TOTAL DO MÊS	3.463.857,47	2.556.196,55	1.595.809,04	1.699.670,34	6.049.212,07	1.439.715,08
TOTAL ACUMULADO	29.649.181,56	32.205.378,11	33.801.187,15	35.500.857,49	41.550.069,56	42.989.784,64
ADICIONADO PELA FISCALIZADA (ACUMULADO)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
DIFERENÇA NÃO ADICIONADA COM PROV DEV DUVIDOSOS /PPSC-PIS /PPSC-COFINS	29.649.181,56	32.205.378,11	33.801.187,15	35.500.857,49	41.550.069,56	42.989.784,64

Caso VII - Multa isolada por falta de recolhimento de IR e CSLL sobre bases de cálculo 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 IRPJ 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).

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:

Fl. 7 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.720632/2014-13

ANO 2010				
MULTA ISOLADA - ESTIMATIVA IRPJ - VALORES APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO				
MÊS	Estimativa Devida no Mês Apurada conf. Planilha Estimativas	Estimativa liquidada em DIPJ por Dedução de IRRF	Estimativa Não Paga	Multa Isolada (50% sobre Estimativa Não Paga)
JANEIRO	2.029.928,17	44.852,59	1.985.075,58	992.537,79
FEVEREIRO	1.257.928,59			
MARÇO	2.515.479,40	21.233,51	1.236.695,08	618.347,54
ABRIL	1.769.317,60	198.644,77	2.316.834,63	1.158.417,32
MAIO	1.769.317,60	4.249,89	1.765.067,71	882.533,86
MAIO	2.012.093,28	6.348,70	2.005.744,58	1.002.872,29
JUNHO	2.846.924,80	408.907,96	2.438.016,84	1.219.008,42
JULHO	1.778.487,33	490.092,95	1.288.394,38	644.197,19
AGOSTO	1.453.537,76	15.929,18	1.437.608,58	718.804,29
SETEMBRO	1.709.315,39			
OUTUBRO	1.760.272,83	275.270,41	1.434.044,98	717.022,49
NOVEMBRO	2.604.113,31	250.790,20	1.509.482,63	754.741,31
DEZEMBRO	470.826,59	399.405,50	2.204.707,81	1.102.353,91
TOTAL	22.208.225,04	936.020,31	0,00	0,00
		3.051.745,97	19.621.672,79	9.810.836,41

ANO 2010				
MULTA ISOLADA - ESTIMATIVA CSLL - VALORES APURADOS PELA FISCALIZAÇÃO				
MÊS	Estimativa Devida no Mês Apurada conf. Planilha Estimativas	Estimativa liquidada em DIPJ por Dedução de CSLL retida na fonte	Estimativa Não Paga	Multa Isolada (50% sobre Estimativa Não Paga)
2010	731.494,14	58,94	731.435,20	365.717,60
FEVEREIRO	453.574,29	2.670,12	450.904,17	225.452,09
MARÇO	906.292,58	3.046,21	903.246,37	451.623,19
ABRIL	637.674,34	9.648,64	628.025,70	314.012,85
MAIO	725.073,58	1.272,67	723.800,91	361.900,46
JUNHO	1.025.612,93	1.724,67	1.023.888,26	511.944,13
JULHO	640.975,44	3.378,75	637.596,69	318.798,34
AGOSTO	523993,5927	3.318,59	520.675,00	260.337,50
SETEMBRO	616073,5395	1.206,72	614.866,82	307.433,41
OUTUBRO	634418,2179	1.135,24	633.282,98	316.641,49
NOVEMBRO	938200,7916			468.602,42
DEZEMBRO	170217,5724	995,96	937.204,83	84.781,73
TOTAL	8.003.601,01	654,11	169.563,46	84.781,73
		29.110,62	7.974.490,39	3.987.245,21

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 n.º 70.235/72.

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 n.º 16682.720633/2014-50.

Devidamente intimada, a recorrente apresentou sua Impugnação (fls. 4.087/4.155), cujos argumentos, resumidamente, foram os seguintes:

Os valores lançados têm como fundamento principal a exigência de tributos sobre receitas que não decorreriam da prática de atos cooperativos, de modo que a cooperativa teria sido equiparada às Sociedades Comerciais Operadoras de Planos de Saúde. Contudo, a Impugnante é uma sociedade cooperativa e não desempenha atividade mercantil, mas apenas representa médicos cooperados na captação da sua clientela, portanto, tais valores não correspondem a receita bruta da pessoa jurídica, e sim meros ingressos decorrentes de atos cooperativos;

Fl. 8 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 16682.720632/2014-13

A fiscalização entendeu que as exclusões efetuadas na apuração das bases de cálculo a título de receitas vinculadas à prática de atos cooperativos foram realizadas sem a devida autorização legal, uma vez que foram identificadas contabilmente pelo método de rateio, o qual leva em consideração os custos incorridos pela sociedade e não a natureza da receita em relação à sua origem (receita auferida). Entretanto, o procedimento adotado não é ilegal e segue as diretrizes da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS);

A fiscalização ainda considerou incorretas as exclusões das bases de cálculo dos tributos as despesas com brindes, despesas com confraternizações, despesas com constituição de Provisões para devedores de Liquidação Duvidosa e das Provisões para Contingências Cíveis, bem como de Provisões Indedutíveis. No que diz respeito a estes pontos, a Impugnante defende-se com base na natureza dos valores e na legislação;

A Impugnante teria direito à dedução do benefício fiscal do PAT e utilização integral das antecipações e retenções sofridas no exercício de 2010;

Que as multas aplicadas de forma concomitante (multa isolada por insuficiência de recolhimento de IRPJ/CSLL por estimativa e multa de ofício de 75% apurada no final do exercício) representaria *bis in idem* e ato confiscatório.

Em 29 de junho de 2016, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo (SP) negou provimento à impugnação. A decisão recebeu a seguinte ementa:

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 IMPONÍVEL 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.

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.

Fl. 9 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720632/2014-13

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.

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.

Cientificada, a contribuinte interpôs o recurso voluntário de fls. 4433/4514), nos quais reitera as alegações já suscitadas. Em particular suscita a nulidade, uma vez que seria imprescindível que a fiscalização, por ocasião do lançamento, realizasse a devida segregação de atos cooperativos e não cooperativos.

Os autos foram distribuídos a esta turma para relatoria do então Conselheiro Lucas Bevilacque Cabianca Vieira, o qual, acompanhado pela unanimidade da turma, entendeu por bem converter o processo em diligência, por meio da Resolução 1402-000.681, para a autoridade fiscalizadora:

Fl. 10 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720632/2014-13

- 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.

A Delegacia Especial da Receita Federal do Brasil de Maiores Contribuintes – Demac/RJO, elaborou o relatório de diligência de fls. 4545/4555, com a seguintes conclusões:

Assim, em conclusão e resumidamente, tem-se que somente a parcela das receitas com planos de saúde e das receitas de intercâmbio, proporcionalizadas pelos custos com repasses a médicos cooperados, e a parcela dos custos indiretos apurada segundo a mesma proporção utilizada para rateio das citadas receitas, devem ser consideradas como decorrentes da prática da atividade cooperativa, e, portanto, devem compor o lucro não tributável. A seu turno, excetuadas tais receitas e custos, todo o restante das receitas auferidas e dos custos incorridos devem ser entendidos como decorrentes da prática da atividade não cooperativa e, por conseguinte devem compor o lucro tributável, ou seja, a base de cálculo das exações em discussão neste processo.

Quanto ao tratamento a ser dado às demais parcelas autuadas pela Fiscalização (Despesas com Brindes e Provisões Indedutíveis), não foi apontada qualquer alteração a ser efetuada.

Dado todo o exposto acima, é preciso registrar que quanto às receitas de intercâmbio (que resultam de atendimentos por outras unidades da UNIMED, cujos custos/receitas são posteriormente repassados para as unidades que contratualmente administram os planos dos associados atendidos fora da área regular de cobertura), as mesmas foram proporcionalizadas, e que também o foram as despesas de intercâmbio.

Tais valores integram, na planilha anexa “BASE PARA IMPOSTO DE RENDA - 2010”, os valores que constam das linhas “Outras Receitas Operacionais” e “Despesas Operacionais”. Este procedimento havia sido adotado, inclusive, na elaboração, pela contribuinte, da planilha de e-fl. 2.629.

Completando a instrução processual requerida, foi elaborada a planilha “BASE PARA IMPOSTO DE RENDA – 2010 - AJUSTADA”, anexa, em substituição à planilha de e-fl. 2.629, para demonstração da base de cálculo a ser admitida em razão da apuração da segregação das receitas de atos cooperados e atos não cooperados.

Finalizando com as informações solicitadas, segue que as bases de cálculo relativas ao IRPJ e à CSLL, no corpo da infração “EXCLUSÕES NÃO AUTORIZADAS NA APURAÇÃO DO LUCRO REAL E DA BASE DE CÁLCULO DA CSLL–EXCLUSÕES INDEVIDAS”, item “V.2.6.” do Termo de Verificação Fiscal– TVF (“Caso I”), que eram de R\$ 34.081.663,52, parcela excluída do Lucro Real que havia sido glosada pela Auditoria Fiscal por ocasião do lançamento de ofício (e-fls 4.010, 4.056 e 4.066), passam a ser de R\$ 24.615.247,36, em razão de a reconstrução da base de cálculo ora efetuada concluir pela admissão da exclusão do valor R\$ 9.466.416,16 (34.081.663,52 – 24.615.247,36 = 9.466.416,16), conforme tudo demonstrado acima.

Todas as apurações efetuadas tiveram como base os dados/informações constantes da Escrituração Contábil do sujeito passivo relativa ao ano-calendário de 2010 e demonstrativos elaborados pelo recorrente, já existentes no presente processo.

Tendo sido providenciados a análise dos documentos e argumentos trazidos aos autos pela contribuinte, o pronunciamento a respeito da segregação dos resultados de atos cooperativos e não cooperativos, e a elaboração de nova planilha demonstrativa desta

Fl. 11 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720632/2014-13

segregação, com exposição de novas bases de cálculo e correspondente fundamentação, ENCERRAMOS A DILIGÊNCIA FISCAL requerida. (sem grifos no original)

Intimada, a recorrente apresentou manifestação (fls. 4564/4571) destacando de antemão que a fiscalização teria apresentado interpretações de conceitos que não lhe cabiam, desnaturando o conceito de ato cooperativo, e que o relatório de diligência não teria considerado as premissas definidas pelo CARF quando da Resolução.

É o relatório

Voto

Conselheira Junia Roberta Gouveia Sampaio - Relatora

O recurso preenche os pressupostos legais de admissibilidade, motivo pelo qual, dele conheço.

A lide cinge em saber se as receitas provenientes da venda de planos de saúde eram receitas de atos cooperativos ou não e se tais receitas integravam a base de cálculo das referidas contribuições. O litígio ainda inclui questões fáticas, atinentes à correta apuração da base de cálculo das referidas contribuições dos meses de janeiro a dezembro de 2010.

1) PRELIMINARES.

Conforme bem observado pelo então conselheiro relator Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, a nulidade decorrente de ausência de segregação por parte da fiscalização entre atos cooperativo e não cooperativos se confunde com o mérito da discussão e, por isso, deverá ser juntamente com ele analisada.

Ademais, tanto o lançamento quanto a decisão recorrida foram proferidas por autoridade competente, devidamente motivados e sem preterição de direito de defesa, não havendo, portanto, que se falar em ofensa a qualquer dos dispositivos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, motivo pelo qual, rejeito a preliminar de nulidade.

2) DO MÉRITO

O Termo de Verificação Fiscal, apontou o valor de R\$ 5.187.652,74 (cinco milhões, cento e oitenta e sete mil, seiscentos e cinquenta e dois reais e setenta e quatro centavos) como sendo o total retido na fonte (IRRF) suportado pela Recorrente, tendo utilizado, deste montante, a quantia de R\$ 3.051.745,97 (três milhões, cinquenta e um mil, setecentos e quarenta e cinco reais e noventa e sete centavos), para a liquidação das estimativas, resultando em um montante de R\$ 2.135.906,77 (dois milhões, cento e trinta e cinco mil, novecentos e seis reais e setenta e sete centavos) exigido por meio do presente Auto de Infração.

A Recorrente alega, no entanto, que o valor de R\$ 5.187.652,74 somente diz respeito ao IRRF (imposto de renda retido na fonte), desconsiderando o aproveitamento integral dos valores a título de Imposto de Renda Retido na Fonte por demais Órgãos Públicos (Lei nº.

Fl. 12 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720632/2014-13

10.833/2003) além do Imposto de Renda Mensal Pago por Estimativa, cujos valores correspondem a R\$ 105.207,00 (cento e cinco mil e duzentos e sete reais) e 3.060.533,00 (três milhões, sessenta mil, quinhentos e trinta e três reais), respectivamente.

Com relação à CSLL, a mesma situação ocorreu, sendo desconsiderado o aproveitamento integral dos valores de R\$ 29.111,00 (vinte e nove mil e cento e onze reais) e R\$ 1.107.330,00 (hum milhão, cento e sete mil e trezentos e trinta reais).

A decisão recorrida, no entanto, se limitou a afirmar que o Termo de Verificação Fiscal teria demonstrado a fração passível de abatimento, conforme se verifica pelo trecho abaixo transcrito:

“(…)

No que concerne, às retenções na fonte, o desfecho do Termo de Verificação Fiscal elaborado pelo autuante é transparente na demonstração do aproveitamento da fração passível de abatimento do crédito tributário apurado no procedimento de ofício, evidentemente, deduzida a parcela utilizada pelo próprio contribuinte na apuração dos débitos de estimativa (Apuração do Saldo de IRRF

Alega a Recorrente, no entanto, que refazendo os cálculos, apurou um crédito de saldo negativo de IRPJ no valor de R\$ 2.562.933,00 (dois milhões, quinhentos e sessenta e dois mil e novecentos e trinta e três reais) e um débito de CSLL no valor de R\$ 831.257, 00 (oitocentos e trinta e um mil e duzentos e cinquenta e sete reais), conforme se verifica do balancete elaborado e anexado quando protocolada a Impugnação

Todavia, a conversão do processo em diligência determinada pelo então Conselheiro Relator, Lucas Bevilacqua Cabianca Vieira, se limitou a determinar que a autoridade fiscal analisasse a documentação acostada pela contribuinte e pronunciar-se quando à segregação dos resultados de atos cooperativos e não cooperativos. Confira-se:

- 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.

Sendo assim, por se tratar de eventual erro material, entendo que o processo não se encontra em condições de julgamento, motivo pelo qual proponho nova conversão em diligência para que a autoridade fiscal responda se foram considerados o aproveitamento integral dos valores a título de Imposto de Renda Retido na Fonte por demais órgãos públicos, bem como o imposto de renda mensal pago por estimativa, manifestando-se por meio de relatório conclusivo. Em seguida, dê vista à contribuinte para, querendo, se manifeste no prazo de 30 dias.

(Assinado digitalmente)

Junia Roberta Gouveia Sampaio.

Fl. 13 da Resolução n.º 1402-001.647 - 1ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 16682.720632/2014-13