



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10580.720011/2013-11
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-003.083 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2017
Matéria PIS/PASEP_COFINS
Recorrente COOPERATIVA DE SAÚDE E SERVIÇOS CORRELATOS -
COOPERSAUDE
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO INTEMPESTIVO.
IMPOSSIBILIDADE DE CONHECIMENTO.

Não se conhece do recurso interposto após o decurso do prazo de 30 (trinta) dias, a contar da data em que se considera o sujeito passivo intimado de decisão, na forma disposta no art. 23, III, "a" e § 2º, III, "a" c/c art. 33, do Decreto nº 70.235/72.

Recurso Voluntário Não Conhecido.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso quanto à tempestividade e não conhecer do restante do recurso voluntário em razão da sua intempestividade.

Winderley Moraes Pereira - Presidente.

Paulo Roberto Duarte Moreira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Winderley Moraes Pereira, Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Orlando Rutigliani Berri, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Renato Vieira de Ávila.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre/RS.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

Contra a cooperativa antes qualificada foram lavrados dois Autos de Infração, a saber:

a) o primeiro formalizou a exigência de COFINS, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 200.204,04, referente aos fatos geradores 31/01/2008, 29/02/2008 e 31/03/2008. Esse valor (principal) foi acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora. Constou fundamentação legal. Houve ciência em 28/12/2012;

b) o segundo formalizou a exigência de PIS, com intimação para recolhimento do valor de R\$ 43.377,54, referente aos fatos geradores 31/01/2008, 29/02/2008 e 31/03/2008. Esse valor (principal) foi acrescido de multa de ofício de 75% e juros moratórios. Constou base legal. Houve ciência em 28/12/2012.

Foi produzido Termo de Verificação Fiscal, onde ficou registrado (excertos):

4. A ação fiscal abrangeu o período de jan/2008 a dez/2009.

6. Foi declarado, por escrito, não possuir a COOPERSAÚDE processos judiciais ou administrativos concernentes a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal; nem processos de consulta formulados.

7. A contribuinte declarou em DIPJ para o ano-calendário 2008 (DIPJ ND 1641146), receita bruta de R\$ 31.913.519,12 e entregou DACON e DCTF sem informação de débitos.

10. As DACON e DCTF também foram retificadas (em 13/11/2012 e 19/11/2012, respectivamente) passando a informar débitos de PIS e COFINS, conforme será detalhado adiante

12. (...) elaborou as planilhas reproduzidas abaixo que explicita a segregação das receitas em decorrentes de atos cooperados (que eram repassados a estes na proporção dos serviços prestados a terceiros) e as correspondentes taxas administrativas cobradas dos membros. Só sobre as últimas a contribuinte entende que havia incidência do PIS e da COFINS (...).

13. (...), a despeito de ter a fiscalizada registrado contabilmente tais obrigações, ela não as confessou em DCTF, mesmo as incidentes sobre as receitas decorrentes de atos não cooperados. Só apresentou DACONs e DCTFs retificadoras em 13 e em 19/11/2012, confessando dever as contribuições incidentes apenas sobre as receitas oriundas das taxas administrativas.

14. (...), é interessante observar que nas DIPJs transmitidas, referentes aos anos de 2008, a contribuinte informa descontos de Cofins e Pis sobre o total das receitas de prestação de serviços auferidas, conforme se pode verificar (...).

23. (...), nem sobre as receitas de taxas administrativas, nem sobre as receitas dos serviços médicos prestados, a fiscalizada recolheu as devidas contribuições de COFINS e PIS

29. Constata-se no rol apresentado acima que nenhuma das exclusões se aplicam à contribuinte fiscalizada.

30. Corroborando entendimento referente à base de cálculo do PIS e COFINS com alicerce no faturamento ou receita bruta, o artigo 4º da Instrução Normativa SRF nº 635 de 24 de março de 2006, determina que o fato gerador das contribuições citadas incidentes sobre o faturamento é o auferimento de receita.

31. Do todo acima exposto, constata-se que a receita bruta da COOPERSAÚDE é representada pela soma dos ingressos dos atos cooperativos (conta 6101010000) e as taxas administrativas cobradas dos cooperados (código da conta 6101010000), conforme planilha disposta no parágrafo 21.

37. Do todo acima exposto constata-se que a contribuinte, qualificada como cooperativa da área de saúde humana, conforme se depreende do Estatuto Social, é contribuinte da COFINS com base no faturamento mensal, ou receita bruta.

38. Da análise realizada nos documentos apresentados pela contribuinte, conclui-se que a receita bruta/faturamento mensal da COOPERSAÚDE é representada pela soma dos ingressos dos atos cooperativos (conta 6101010000) e as taxas administrativas cobradas dos cooperados (código da conta 6101010000), conforme planilha disposta no parágrafo 21.

Em 28/01/2013 a contribuinte apresentou, através de procuradores, arrazoado impugnatório referente aos lançamentos (PIS/COFINS) onde alegou (em síntese):

Dos fatos

- o Fisco reconheceu que a cooperativa, no desenvolvimento de seu objetivo social, pratica apenas atos cooperativos, não tendo sido detectada a prática de qualquer ato não cooperativo, à exceção daqueles cuja receita encontra-se registrada contabilmente na conta 61101;

- desde sua constituição, a cooperativa sempre atuou no intuito de atingir o bem comum dos cooperados. Dos valores recebidos pelos serviços médicos prestados pessoalmente pelos seus cooperados, uma parte era destinada ao custeio da estrutura administrativa, melhorias na estrutura física da sede e também na comunicação social da entidade, de forma a cumprir o seu objetivo social;

• considerando que os valores recebidos dos tomadores de serviço, depois de descontado um percentual para o pagamento das despesas da cooperativa, são repassados diretamente aos cooperados em razão do trabalho desenvolvido por cada um deles e, considerando que eventual sobra dos valores destinados à administração da cooperativa e à realização do seu objeto social é devolvida aos cooperados também na proporção do seu trabalho, resta indubitável que a cooperativa cumpre um dos requisitos básicos da sociedade cooperativa, qual seja a não realização de lucro;

• não restam dúvidas de que a negociação da prestação dos serviços de seus cooperados, incumbida à cooperativa, caracteriza-se como ato cooperativo típico, integralmente alinhado ao quanto preceituado na lei das cooperativas (Lei nº 5.764/1971), inclusive sem qualquer objetivo de lucro, vez que seu objeto social concerne, justamente, à aproximação de seus cooperados do mercado consumidor;

• nos autos de infração não houve a descaracterização da sociedade cooperativa, nem a escrita fiscal foi desqualificada, de onde se assume ser fato incontroverso que os ingressos havidos em razão dos serviços prestados pessoalmente pelos cooperados e registrados na contabilidade decorrem unicamente da prática de atos cooperativos típicos.

Da autuação

• o Fisco considerou todos os ingressos da cooperativa como se faturamento fosse. Ocorre que tal exigência é inteiramente improcedente, pois os ingressos decorrentes da prática de atos cooperativos não podem ser classificados como faturamento, eis que por definição legal, não são atos mercantis. E não sendo atos de mercancia, os ingressos da cooperativa estão fora da hipótese de incidência do PIS/COFINS, em face do art. 79 da Lei nº 5.764/1971.

Do direito

• os atos cooperativos, tais quais os reconhecidamente praticados pela sociedade, não se constituem em atos mercantis, e por isso não se enquadram no conceito de faturamento. O ingresso de valores no caixa das cooperativas, quando da prática de atos cooperativos, não se confunde com faturamento nem com receitas próprias. Portanto, não incidem as contribuições sobre os atos cooperativos praticados pela sociedade;

• os valores pagos pelas tomadoras de serviço, representam meros ingressos no caixa da cooperativa e não podem ser considerados como faturamento/receita, visto serem honorários dos médicos associados em razão da prática de atos cooperativos.

Ato cooperativo. Atuação da cooperativa. Inexistência de receita

• ato não cooperativo é aquele que nada diz respeito ao objeto de uma sociedade cooperativa, caracterizando uma atividade mercantil praticada pela pessoa jurídica. O resultado positivo auferido em razão da prática de tais atos, mesmo que praticados pela cooperativa, configura auferimento de receita, sendo, portanto, passível de tributação pelo IRPJ, CSLL, PIS e COFINS. Já ato cooperativo, ou ato cooperado, é aquele pelo qual a cooperativa realiza a sua finalidade social, qual seja a prestação de serviços aos seus associados. Conforme a Lei nº 5.764/1971 (parágrafo único do art. 79), os atos cooperados não implicam em operações mercantis, tampouco em contrato de compra e venda;

• todos os ingressos contábeis verificados pelo Fisco são decorrentes e pertencem aos cooperados, em razão da prestação de serviços realizados de forma pessoal por estes, à exceção da taxa administrativa retida para o custeio da estrutura da sociedade. Trata-se de ato cooperativo típico, concernente ao objetivo social da cooperativa, envolvendo esta e o cooperado;

• não se pode dizer que, por ser um terceiro o tomador do serviço prestado pessoalmente pelos cooperados, restaria descaracterizado o ato cooperativo, já que se trata de um negócio feito pela cooperativa em nome dos cooperados e com o intento de que estes alcancem o mercado consumidor e auferam renda. Não seria razoável pensar que os cooperados poderiam prestar serviços apenas a outros cooperados, o que inviabilizaria economicamente a atividade;

• a intermediação da contratação dos serviços de seus cooperados, efetuada pela cooperativa, configura ato cooperativo típico. Tendo em vista que a cooperativa repassa os honorários auferidos aos cooperados, em razão direta dos serviços prestados por cada um, tais ingressos jamais poderiam ser considerados como receita/faturamento da cooperativa.

Não incidência do PIS/COFINS sobre atos cooperados

• o Fisco considerou como sendo faturamento todos os ingressos havidos pela cooperativa, inclusive as receitas decorrentes da prática de ato cooperativo típico. No entanto, a autuação é impropriedade;

• ao contrário do pretendido pelo órgão fiscalizatório, o conceito de faturamento não se amolda aos atos cooperados, havendo por isso a não incidência do PIS ou da COFINS sobre os referidos atos;

• a análise do Relatório Fiscal leva à conclusão de que o Fisco considerou como receita e, por decorrência, como base de cálculo para a tributação pela COFINS e pelo PIS, o somatório do valor das notas fiscais emitidas no período fiscalizado. Ocorre que os ingressos no caixa dos honorários médicos, pela prática de atos cooperados, não se confundem com receitas da cooperativa. No caso concreto, o ingresso no caixa de valores

decorrente de atos cooperados não se enquadra no conceito de faturamento/receita por não ser uma riqueza própria da Sociedade. Assim, no mérito, deve ser declarada a total improcedência dos autos de infração.

Erros contábeis. Esclarecimentos

- *o Fisco apontou a existência de divergências contábeis. Cumpre esclarecer que os erros em questão são atribuíveis apenas e tão somente à equipe de contabilidade da cooperativa. Tais erros por si só não são capazes de criar fatos geradores, nem implicam em confissão de dívida. No Direito Tributário deve prevalecer, sempre, a verdade real, sendo que a verdade real é que trata-se de uma cooperativa de trabalho médico e como tal, no exercício do seu mister, os ingressos decorrentes da prática de atos tipicamente cooperativos não podem ser considerados como sendo faturamento, daí porque não se submetem à incidência nem do PIS nem da COFINS. A cooperativa irá exigir dos responsáveis pelas declarações a reparação por perdas e danos que for cabível.*

Pedido

- *a cooperativa requer que seja reconhecida a total improcedência das autuações. Protesta por todos os meios de prova em direito admitidos, indicando, de logo, e em especial, a juntada posterior de documentos, pareceres, decisões dos Tribunais Administrativos e Judiciais, inclusive em contra prova, diligências, exames, vistorias, perícias e revisão do lançamento.*

A repartição preparadora atestou a tempestividade da peça de contestação.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, negou provimento a impugnação, mantendo integralmente o lançamento. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADE COOPERATIVA.

A partir de novembro de 1999 a base cálculo da COFINS é a receita bruta proveniente de atos cooperativos e não cooperativos, sendo permitidas somente as exclusões e deduções previstas em lei.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/03/2008

BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADE COOPERATIVA.

A partir de novembro de 1999, a base cálculo do PIS passou a ser a receita bruta proveniente de atos cooperativos e não

cooperativos, sendo permitidas somente as exclusões e deduções previstas em lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

A Recorrente foi intimada da decisão da Delegacia de Julgamento por ciência eletrônica registrada em sua Caixa Postal, do Módulo e-CAC do site da Receita Federal.

Consta no Termo de Ciência por Decurso de Prazo (fl. 3.019) que o documento referente à ciência foi disponibilizado na Caixa Postal na data de 27/12/2013, sendo considerada data da ciência por decurso de prazo o dia 11/01/2014.

O conhecimento do teor dos documentos referentes a decisão da Delegacia de Julgamento deu-se na data de 20/03/2014, pela abertura dos arquivos correspondentes no Link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC), conforme consta do Termo de Abertura de Documento (fl. 3.020).

Inconformada com a decisão da DRJ, foi interposto o Recurso Voluntário (fls. 3.022/3.036), juntando-o ao processo por meio eletrônico, em 03/04/2014, no módulo do Processo Digital, conforme consta do Termo de Solicitação de Juntada (fl. 3.021) e confirmado pelo Termo de Análise de Solicitação de Juntada (fl. 3.037).

Na preliminar, a recorrente alega a tempestividade do recurso voluntário, pois que interposto em prazo inferior a 30 dias, a contar de 20/03/2014, data em que considera realizada sua ciência. Cita a folha 3.020, onde consta o Termo de Abertura de Documento.

Quanto ao mérito repisa os argumentos já apresentados na impugnação e enfrentados em sede de julgamento *a quo*.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Roberto Duarte Moreira, Relator

Ressalta-se inicialmente que não há qualquer insurgência da contribuinte quanto à modalidade de ciência ou a prática de comunicação dos atos processuais por intermédio do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE, vez que desde a peça inaugural do litígio - a impugnação do lançamento, as partes utilizaram-se amplamente do meio eletrônico processual.

Destarte, a lide cinge-se tão somente acerca da controvérsia quanto à data em que a recorrente foi cientificada da decisão da Delegacia de Julgamento que julgou improcedente sua impugnação.

Consta dos autos a ciência da decisão da DRJ em 11/01/2014, conforme o documento " Termo de Ciência por Decurso de Prazo" à folha fl. 3.019.

A recorrente, por sua vez, alega que a ciência ocorreu em 20/03/2014, conforme o documento " Termo de Abertura de Documento" à folha 3.020, data esta em que tomou conhecimento do teor da decisão da DRJ, por abertura dos documentos acostados na sua Caixa Postal.

Por outro lado, é inconteste a data de interposição do recurso voluntário, que está expressa nos documentos " Termo de Solicitação de Juntada" e " Termo de Análise de Solicitação de Juntada" - fls. 3.021 e 3.037, qual seja, o dia 03/04/2014.

Assim, a questão a decidir circunscreve-se à data a partir da qual foi a contribuinte cientificada do acórdão da DRJ para proceder à contagem do prazo final para interposição de recursos; se 11/01/2014 ou 20/03/2014.

Tal decisão exige a análise da legislação que trata das formas e datas de ciência dos atos processuais - Decreto nº 70.235/1972 e atos infralegais da Receita Federal e Ministério da Fazenda. Vejamos aquelas pertinentes à solução da lide:

Decreto nº 70.235/1972:

*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*

(...)

*§ 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**; ou*

(...)

§ 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.

(...)

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

Portaria SRF nº 259, de 13 de março de 2006:

Art. 4º A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pela RFB mediante:

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 e-CAC**, 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.*

Portaria MF nº 527, de 09 de novembro de 2010:

Art. 4º A intimação por meio eletrônico, com prova de recebimento, será efetuada pelo órgão competente do MF mediante:

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 centro virtual na Internet, desde que o sujeito passivo expressamente autorize.

§ 2º A autorização a que se refere o § 1º dar-se-á mediante envio pelo sujeito passivo aos órgãos competentes do MF de Termo de Opção, por meio do centro virtual, sendo-lhe informadas as normas e condições de utilização e manutenção de seu endereço eletrônico.

A leitura conjugada do art. 23 do Decreto nº 70.235/72 permite concluir que a intimação realizada de forma eletrônica (art. 23, III) terá como prova de recebimento o envio ao domicílio tributário do contribuinte (art. 23, "a") e que a intimação será considerada realizada (art. 23, § 2º) em um dos seguintes momentos:

(i) 15 (quinze) dias contados da data registrada no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo (art. 23, § 2º, III, "a"), ou

(ii) 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** (art. 23, § 2º, III, "b").

Resta claro que a data da ciência mediante a abertura de mensagem, que equivale à "*consulta no endereço eletrônico*", somente prevalecerá como a data da intimação se este fato (a abertura do documento) ocorrer antes da fluência do prazo de 15 dias a contar da data de registro da disponibilização dos documentos pertinentes à ciência.

Mostra-se elementar a interpretação: na ciência eletrônica, por meio de envio de documentos à Caixa Postal, considera-se intimado o sujeito passivo na data da abertura dos documentos, se ocorrer no prazo de até 14 (catorze) dias do envio; na hipótese de o interessado não abrir os documentos, ter-se-á por intimado no décimo-quinto dia a contar do envio.

Atenta-se que em relação à autorização para envio de intimações por meio eletrônico (art. 23, §§ 4º, II e 5º do PAF), esta é efetivada com o envio pelo contribuinte do Termo de Opção (§ 2º, art. 4º das Portarias transcritas), que a partir do qual as comunicações serão por tal via. De fato, a análise das peças processuais apontam que, a partir da impugnação, os atos processuais são realizados por meio do Domicílio Tributário Eletrônico - DTE.

Retornando aos autos, os documentos de ciência foram disponibilizados na Caixa Postal da recorrente em 27/12/2013, cujo prazo de 15 dias expirou em 11/01/2014, sábado. Nos termos do art. 5º e parágrafo único do Decreto nº 70.235/72¹, esta data não é dia de expediente normal o que prorroga a ciência para o dia 13/01/2014, segunda-feira, e a data de início para a contagem do trínídeo legal para interposição do recurso foi o dia **14/01/2014**, terça-feira, extinguindo-se o prazo no dia 13/02/2014, quarta-feira.

O recurso voluntário foi interposto em 03/04/2014, revelando-se intempestivo, não atendendo os pressuposto de admissibilidade.

Isto posto, **VOTO POR NEGAR PROVIMENTO** quanto à tempestividade e **NÃO CONHECER DO RESTANTE DO RECURSO VOLUNTÁRIO** em razão da sua intempestividade.

Paulo Roberto Duarte Moreira

¹ 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.

Processo nº 10580.720011/2013-11
Acórdão n.º **3201-003.083**

S3-C2T1
Fl. 12
