



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
QUINTA CÂMARA**

**Processo nº** 10480.014818/2001-05  
**Recurso nº** 162.623 De Ofício e Voluntário  
**Matéria** IRPJ e OUTRO - EX.: 1999  
**Acórdão nº** 105-17.076  
**Sessão de** 25 de junho de 2008  
**Recorrentes** 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE UNIMED RECIFE e COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA PESSOA JURÍDICA - IRPJ E CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL**

**ANO-CALENDÁRIO: 1998**

**Ementa: RECURSO DE OFÍCIO/VOLUNTÁRIO - NULIDADE DO LANÇAMENTO - DESCONSIDERAÇÃO DA NATUREZA JURÍDICA DA SOCIEDADE COOPERATIVA -** A mera desconSIDERAÇÃO da natureza jurídica da sociedade cooperativa, para fins tributários, não enseja a nulidade do lançamento.

A nulidade de auto de infração só será decretada quando ausentes os requisitos dos art. 10 e 11 do Decreto nº. 70. 235/72 ou houver postergação de garantias constitucionais.

**NEGATIVA DE PROVA PERICIAL -** O deferimento de prova pericial está condicionado à demonstração pelo contribuinte de que a matéria abordada nos autos exige conhecimento técnico. Este não é o presente caso, visto que a matéria discutida é a classificação do ato de venda de planos de saúde a pessoas físicas e jurídicas (não cooperadas) como ato cooperativo ou não cooperativo.

**COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - RECEITAS DE PLANOS DE SAÚDE. NÃO INCIDÊNCIA DE IRPJ SOBRE ATOS COOPERATIVOS -** Em decorrência do peculiar regime jurídico aplicável às cooperativas, o IRPJ não incide sobre os resultados dos atos cooperativos.

No caso em questão, o lançamento foi efetuado sobre todas as receitas obtidas pela cooperativa na venda de planos de saúde. Entretanto, como parte destas receitas é oriunda da prática de atos cooperativos (intermediação da relação negocial entre o médico

cooperado e o paciente não cooperado), deve-se decotá-las do montante passível de tributação.

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - RECEITAS DE PLANOS DE SAÚDE. NÃO INCIDÊNCIA DE CSLL SOBRE ATOS COOPERATIVOS - Em razão do peculiar regime jurídico aplicável às cooperativas, a CSLL não incide sobre os resultados dos atos cooperativos.

No caso em questão, o lançamento foi efetuado sobre todas as receitas obtidas pela cooperativa na venda de planos de saúde. Entretanto, como parte destas receitas é oriunda da prática de atos cooperativos (intermediação da relação negocial entre o médico cooperado e o paciente não cooperado), deve-se decotá-las do montante passível de tributação.

MULTA EXIGIDA ISOLADAMENTE - Em virtude do instituto da retroação benigna da norma sancionadora que comine pena menos gravosa ao sujeito passivo da obrigação tributária, deve-se reduzir o percentual da multa descrita no art. 44, II, da Lei nº. 9.430/96 de 75% (setenta e cinco por cento) para 50% (cinquenta por cento).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes: Recurso de ofício: Por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso. Recurso voluntário: Por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir da base tributável os valores relativos aos atos cooperativos, inclusive em relação à multa isolada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

  
JOSE CLÓVIS ALVES  
Presidente

  
ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA

Relator

Formalizado em: 15 AGO 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: WILSON FERNANDES GUIMARÃES, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO, LEONARDO HENRIQUE M. DE OLIVEIRA, WALDIR VEIGA ROCHA e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

## Relatório

Trata o presente feito de ação fiscal, por meio da qual foi apurado o recolhimento à menor, pela Recorrente, de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, visto que ela deixou de oferecer à tributação as receitas oriundas essencialmente de contratos realizados com pessoas físicas e jurídicas não cooperadas.

A apuração do recolhimento à menor dos tributos foi feita pelo Auditor Fiscal, mediante a análise da escrituração contábil da Recorrente, do seu “plano de contas” e da DIPJ/1998, conforme o descrito no Termo de Encerramento de Ação Fiscal acostado às fls. 19 a 36 dos autos.

O Auditor Fiscal, por entender que os resultados obtidos com a venda de planos de saúde a pessoas físicas e jurídicas (não cooperadas) são passíveis de tributação, desconsiderou a separação de receitas realizada pelo contribuinte (fls. 20 a 21) e lavrou o presente auto de infração, constituindo um crédito tributário de R\$ 3.547.731,74 (três milhões, quinhentos e quarenta e sete mil, setecentos e trinta e um reais e setenta e quatro centavos).

Importante ressaltar que parte do citado crédito refere-se à aplicação de multa isolada (art. 44, II, da Lei nº. 9.430/96). Segundo o Auditor Fiscal, a aplicação da referida penalidade (fls. 174 a 177) decorre do fato de que a Recorrente promove o pagamento por estimativa dos tributos em questão e, em virtude da errônea separação de suas receitas, deixou de recolher, mensalmente, valores que deveriam ser tributados (venda de planos de saúde).

O lançamento de ofício efetuado pelo Auditor Fiscal pode ser resumido pela tabela abaixo:

|      | Tributo       | Juros de Mora | Multa de Ofício | Multa Isolada    | Total            |
|------|---------------|---------------|-----------------|------------------|------------------|
| IRPJ | R\$ 36.047,12 | R\$ 17.115,17 | R\$ 27.035,33   | R\$ 3.056.058,60 | R\$ 3.136.256,22 |
| CSLL | R\$ 19.215,07 | R\$ 9.123,31  | R\$ 14.411,30   | R\$ 368.725,84   | R\$ 411.475,52   |

Após a devida notificação da Recorrente do lançamento efetuado, ela apresentou impugnação, arguindo, em suma, que:

a) é uma cooperativa de trabalho médico, sendo o seu objeto social “a congregação dos integrantes da profissão médica para a sua defesa econômico-social, proporcionando-lhes condições para o exercício de sua atividade e aprimoramento do serviço de assistência médica”;

b) as receitas oriundas da venda de planos de saúde a pessoas físicas e jurídicas (não associadas) não são passíveis de tributação, vez que a cooperativa atua como intermediária entre os não cooperados e os médicos cooperados. Neste sentido, o ato de intermediação praticado pela cooperativa deve ser considerado um ato cooperativo;

c) os atos cooperativos, nos moldes da Lei nº. 5.764/71, não implicam em operação de mercado, não sendo, assim, sujeitos à tributação;



d) não incide IRPJ, CSLL, PIS e Cofins sobre os resultados oriundos da prática de atos cooperativos, vez que estes resultam em sobras e não lucro. Desta forma, haveria uma hipótese de não incidência da norma tributária e não de isenção;

e) a contratação de hospitais, laboratórios ou clínicas cirúrgicas com o intuito de viabilizar o objeto social da cooperativa é considerada, pela doutrina, um ato cooperativo auxiliar. Por conseguinte, as receitas obtidas com estes contratos não estão sujeitas à tributação;

f) a Fiscalização, ao desconsiderar a separação de receitas realizada pela cooperativa, deixou de decotar da “conta receitas operacionais – plano particular” (fls. 20 a 21) os valores obtidos com a venda de plano de saúde aos cooperados. Neste sentido, a Recorrente requer que, no caso de serem julgadas procedentes as razões do lançamento, sejam excluídas da autuação as receitas correspondentes ao PEC (Plano de Saúde dos Cooperados);

g) é necessária a realização de perícia para delimitar, exatamente, na escrita contábil da cooperativa a origem de suas receitas, ou seja, se elas são provenientes da prática de atos cooperativos ou não cooperativos. Para tanto, apresenta os quesitos, previamente, formulados para o perito;

h) deve ser decretada a nulidade do auto de infração, vez que é ilegal e inconstitucional a desconsideração da natureza jurídica da sociedade cooperativa para a exigência de tributos sobre todas as suas receitas;

i) por fim, colaciona jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça e do Segundo Conselho de Contribuintes, requerendo, assim, a declaração de nulidade ou a desconstituição do lançamento de ofício efetuado.

A 3ª Turma da DRJ de Recife - PE julgou parcialmente procedente o auto de infração, no sentido de reduzir a multa isolada aplicada de 75% para 50%, em razão da edição da Medida Provisória nº. 351 de 22 de janeiro de 2007, que alterou o art. 44, II, da Lei nº. 9.430/96. A redução da multa foi pode ser ilustrada pelo quadro abaixo:

| Multa Isolada  | Valor Lançado (75%) | Valor Mantido (50%) | Valor Excluído   |
|----------------|---------------------|---------------------|------------------|
| IRPJ           | R\$ 3.056.058,60    | R\$ 2.037.372,40    | R\$ 1.018.686,20 |
| CSLL           | R\$ 368.725,84      | R\$ 245.817,23      | R\$ 122.908,61   |
| Total Excluído |                     |                     | R\$ 1.141.594,81 |

A decisão da 3ª Turma da DRJ de Recife - PE foi ementada da seguinte maneira:

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

**Ano-calendário: 1998**

**PRELIMINAR DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.**

Estando o lançamento revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº. 70.235/72, sem preterição do direito de defesa, não há de se falar em nulidade do procedimento Fiscal.

**INDEFERIMENTO DE PERÍCIA.**

Indefere-se pedido de perícia quando o processo já contém os elementos necessários para a formação da livre convicção do julgador.

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**



Ano-calendário: 1998

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. ESFERA ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA.

Incabível a arguição de inconstitucionalidade na esfera administrativa visando afastar obrigação tributária regularmente constituída, por transbordar os limites de competência desta esfera, o exame da matéria do ponto de vista constitucional.

MULTA ISOLADA. RETROAÇÃO DE LEGISLAÇÃO MENOS GRAVOSA.

Aplica-se ao fato pretérito, objeto de processo ainda não definitivamente julgado, a legislação que imponha penalidade menos gravosa do que a prevista na legislação vigente ao tempo da prática.

ASSUNTO: IMPOSTO DE RENDA SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA – IRPJ

Ano-calendário: 1998

SOCIEDADES COOPERATIVAS. RESULTADOS TRIBUTÁVEIS.

O resultado decorrente da contratação pela cooperativa, a preço global não discriminativo, do fornecimento de bens ou serviços, não é considerado como advindo da prática de atos cooperativos, devendo ser tributado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL.

Exercício: 1998

SOCIEDADES COOPERATIVAS – INCIDÊNCIA DA CSLL.

As sociedades cooperativas devem recolher a CSLL sobre a totalidade de seus resultados. A não incidência com relação aos resultados decorrentes de atos cooperativos, própria do IRPJ, não alcança CSLL, haja vista o princípio constitucional da universalidade da incidência das contribuições sociais, insculpido no caput do art. 195 da Constituição Federal.

Inconformada com a citada decisão, a Recorrente interpôs o presente recurso, reiterando as razões da impugnação ao colacionar julgados deste Conselho de Contribuintes e do Colendo Superior Tribunal de Justiça.

Ainda, tendo a decisão recorrida excluído, do lançamento original, montante superior a R\$ 1.000.000,00 (um milhão de reais), fica a mesma sujeita à revisão de ofício.

É o relatório.

**Voto**

Conselheiro ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA, Relator:

Conheço dos presentes Recurso de Ofício e Voluntário, visto que este atendem os pressupostos de admissibilidade.



5

## **PRESCRIÇÃO OU DECADÊNCIA INTERCORRENTE – ARGUIDA DA TRIBUNA**

A prescrição é o instituto que extingue o direito de ação pela inércia. No caso, não verifico que o processo tenha ficado parado, sem movimentação, durante 5 anos, o que seria pressuposto de seu reconhecimento. A prescrição intercorrente, ainda que no Poder Judiciário, só começa a correr a partir do momento em que o processo ficou sem movimentação. No presente caso, apesar de processo possuir longa tramitação, não verifico tenha o feito sido paralisado por inércia das partes por tão demorado tempo, pelo que afasto a preliminar suscitada.

### **RECURSO VOLUNTÁRIO**

#### **Nulidade do auto de infração e negativa de realização de perícia para identificação dos fatos apontados no auto de infração**

Em suas razões recursais, a Recorrente sustenta que o auto de infração seria nulo, porquanto desconsidera a natureza jurídica da cooperativa ao promover o lançamento de ofício de suas receitas (sobras).

Razão não assiste à Recorrente, neste ponto, uma vez que a desconsideração infundada da natureza jurídica de uma cooperativa ou de uma sociedade empresária, por procedimento fiscal, poderia gerar a desconstituição do auto de infração e não a sua nulidade.

Isto porque a nulidade do auto de infração só será decretada quando ausentes um dos requisitos elencados nos arts. 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72, bem como nos casos em que houver cerceamento do direito constitucional de defesa.

Como, no caso em questão, o auto de infração impugnado contém todos os requisitos enumerados nos arts. 10 e 11 do Decreto nº. 70.235/72 e não houve, em momento algum, postergação das garantias constitucionais do devido processo legal, do contraditório e da ampla defesa, deve-se rejeitar a preliminar argüida pela Recorrente, vez que o lançamento não padece de vício.

Lado outro, no que concerne à negativa da realização da perícia para a apuração dos fatos descritos no auto de infração, também se deve manter a decisão recorrida.

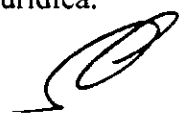
Isto porque o deferimento de produção de prova pericial está condicionado à demonstração pela Recorrente que a matéria a ser discutida necessite de conhecimento técnico. Esta não é a situação dos autos, visto que a matéria discutida é a classificação do ato de venda de planos de saúde a pessoas físicas e jurídicas (não cooperadas) como ato cooperativo ou não cooperativo.

Assim, mantenho, neste ponto, o lançamento efetuado.

#### **Sujeição das Cooperativas de Trabalho Médico ao recolhimento de IRPJ.**

Adiante, a Recorrente requer a desconstituição do lançamento efetuado pelo Auditor Fiscal, argüindo, em suma, que os resultados por ele tributados são oriundos da prática de atos cooperativos, logo, situados fora do campo de incidência da norma tributária.

Pois bem. A presente controvérsia resume-se na possibilidade ou não de sujeitar as receitas obtidas pelas cooperativas de trabalho médico, por meio da venda de planos de saúde, à tributação de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica.



É que, nos moldes da Lei nº. 9.430/96, o IRPJ incidirá sobre o lucro real, presumido ou arbitrado das pessoas jurídicas domiciliadas no país ou a elas equiparadas.

Entretanto, embora as cooperativas sejam, nos termos da lei civil, pessoas jurídicas constituídas sob a forma de sociedade, o regime jurídico aplicável a elas é diferente das sociedades empresárias ou simples, visto que possuem uma finalidade peculiar.

Isto porque as cooperativas, na exegese dos arts. 3º e 4º da Lei nº. 5.764/71, são sociedades de pessoas constituídas, sem intuito de lucro, com o objetivo principal de prestar serviços aos seus associados.

Dispõe os referidos artigos, *in litteris*:

“Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

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

(...)

X - prestação de assistência aos associados, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa;”

Neste contexto, o art. 79 da citada lei dispõe que os atos cooperativos, ou seja, os atos praticados pela cooperativa com seus associados, ou pelas cooperativas entre si, *“não implicam em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.”*

Portanto, será considerado ato cooperativo todo negócio jurídico que tenha em uma das extremidades da relação negocial um associado. Neste caso, a cooperativa atuará como intermediária entre o médico cooperado e o paciente (não cooperado), sendo que o resultado obtido com a realização deste negócio jurídico será, posteriormente, repassado ao cooperado.

Ademais, ainda no que concerne à definição dos atos praticados pelas cooperativas, o art. 87 da referida lei estabelece que *“os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do “Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social” e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos”*.

Desta forma, da combinação dos arts. 79 e 87 da Lei das Cooperativas tem-se que os atos cooperativos, entendidos como as operações realizadas entre a cooperativa, na condição de intermediária, e seus cooperados, não serão tributáveis por não estarem incluídos na hipótese de incidência da norma tributária. Todavia, os atos não cooperativos, ou seja, os praticados pela cooperativa com não associados estarão sujeitos à tributação, vez que resultam em lucro.

Neste diapasão, o Min. Castro Meira, ao analisar os resultados provenientes da prática de atos cooperativos e não cooperativos por sociedades cooperativas, concluiu que *“os atos cooperativos não geram receita nem faturamento para a sociedade cooperativa. O resultado financeiro deles decorrente não está sujeito à incidência do tributo. Cuida-se de uma não-incidência pura e simples, e não de uma norma de isenção. Já os atos não cooperativos,*



*praticados com não associados, geram receita à sociedade, devendo o resultado do exercício ser levado à conta específica para que possa servir de base à tributação.” (REsp nº. 807.690/SP, 2ª Turma do STJ, DJ de 01/02/2007).*

Após a definição e a delimitação do ato cooperativo, cabe, agora, analisar o regime jurídico que contorna as cooperativas de trabalho médico, sobretudo no que tange às receitas obtidas com a venda de planos de saúde.

As cooperativas de trabalho médico são sociedades de pessoas, sem fins lucrativos, constituídas com o intuito de fortalecer e fomentar o trabalho de seus médicos associados. Para tanto, as cooperativas promovem a intermediação entre seus associados (médicos) e terceiros (pacientes).

Neste contexto, as cooperativas de trabalho médico praticam, em suma, dois tipos de atos, quais sejam, atos cooperativos consistentes no exercício de suas atividades em benefício dos seus associados que prestam serviços médicos a terceiros (não cooperados) e atos não cooperativos de serviços de administração a terceiros que adquiriram seus planos de saúde para receber tratamento em hospitais, clínicas cirúrgicas, laboratórios, etc.

No caso em tela, o Auditor Fiscal efetuou o lançamento de IRPJ, arguindo que a Recorrente, ao vender planos de saúde, estaria praticando atos não cooperativos. Para tanto, afirma que haverá a prática de ato cooperativo apenas nos casos em que o paciente (usuário final do serviço) seja associado da cooperativa.

Razão não assiste ao Auditor Fiscal, vez que a receita obtida por meio da venda de planos de saúde possui destinações diversas, quais sejam, remuneração dos médicos pelos serviços prestados (distribuição das sobras) e pagamento de hospitais, clínicas cirúrgicas e laboratórios por serviços prestados aos adquirentes do plano.

Com relação à distribuição das sobras aos médicos cooperados, tem-se que os recursos destinados a este fim são oriundos da prática de atos cooperativos, vez que a cooperativa atua como intermediária na relação negocial de prestação de serviços entre o médico cooperado e o paciente não associado.

Lado outro, no que concerne ao pagamento de hospitais, laboratórios e clínicas cirúrgicas pelos serviços prestados a terceiros (pacientes), tem-se que os recursos destinados a este fim são provenientes da prática de atos não cooperativos, porquanto não há em um dos pólos da relação negocial um cooperado. Nesta hipótese, a cooperativa atua com caráter nitidamente empresarial, uma vez que administra recursos de terceiros para o pagamento de serviços prestados por pessoas jurídicas não cooperadas.

Dessa forma, tem-se que é necessário promover a segregação dos recursos obtidos pela cooperativa, por meio da venda de planos de saúde, com base na destinação que lhes é dada, sob pena de se tributar valores oriundos da prática de atos cooperativos.

Como, no caso em questão, o Auditor Fiscal tributou todas as receitas da cooperativa, excluindo apenas as que são oriundas do intercâmbio entre as cooperativas (fl. 28), deve-se decotar, também, deste resultado os valores destinados a pagamento aos médicos cooperados (fls. 295 a 320), vez que a receita destinada à quitação destes valores é proveniente da prática de atos cooperativos.

Assim, o montante devido pela Recorrente a título de IRPJ deve ser calculado proporcionalmente com base em toda a receita obtida no ano calendário de 1998, decotando-se



deste valor os recursos obtidos com a prática de atos cooperativos (intercâmbio Unimed's – fl. 28 e distribuição de sobras – fls. 295 a 320).

Segue abaixo o cálculo proporcional da base de cálculo do imposto devido:

| Descrição                                                       | Valor R\$         | Percentual |
|-----------------------------------------------------------------|-------------------|------------|
| Total de Receitas Operacionais                                  | 64.583.398,69     | 100%       |
| Receitas Operacionais – Intercâmbio Unimed (fl. 20)             | 11.208.242,52     | 17,35%     |
| Distribuição de Sobras (fls. 295 a 320).                        | 18.111.792,95     | 28.04%     |
| Total Ato Cooperativo                                           | 29.320.035,47     | 45,39%     |
|                                                                 |                   |            |
| Lucro Líquido Declarado (ficha 10 da DIPJ/1999)                 | 415.179,48        |            |
| Exclusão de Resultado Não Tributável de Cooperativa – Declarado | 415.179,48        |            |
| Exclusão de Resultado Não Tributável de Cooperativa – Admitido  | 188.449,97        | 45,39%     |
| Glosa de Exclusão Indevida do Lucro Líquido                     | <b>226.729,51</b> |            |

Ante o exposto, julgo parcialmente procedente o lançamento efetuado, para decotar das receitas tributáveis os valores distribuídos como sobras aos médicos cooperados, reduzindo a glosa de exclusão indevida do lucro líquido (valor tributável) de R\$ 343.126,41 para R\$ 226.729,51.

#### **Sujeição das Cooperativas de Trabalho Médico ao recolhimento de CSLL.**

No que tange à exigência de crédito tributário referente à CSLL, a 3ª Turma da DRJ de Recife – PE julgou procedente o lançamento sob o fundamento de que incide a referida contribuição sobre todos os resultados das cooperativas, independente deles serem oriundos da prática de atos cooperativos ou não, em razão do princípio constitucional da universalidade da incidência das contribuições sociais.

Discordo da decisão proferida, vez que o supracitado princípio constitucional deve ser interpretado conjuntamente com o art. 146, III, 'c' da CF/88, razão pela qual a receita proveniente da prática de ato cooperativo não se encontra dentro do campo de incidência da norma tributária.

Neste diapasão, a jurisprudência do Colendo Superior Tribunal de Justiça entende que não incide CSLL sobre os atos cooperativos. Senão, veja-se:

**“PROCESSUAL CIVIL – ALÍNEA “A” – AUSÊNCIA DE INDICAÇÃO DO DISPOSITIVO FEDERAL VIOLADO – TRIBUTÁRIO – CSLL – COOPERATIVAS – ISENÇÃO – ATOS COOPERATIVOS – NÃO-CARACTERIZAÇÃO.**

1. Infere-se, das razões do recurso especial, que a recorrente não indicou qual o dispositivo legal violado, para sustentar sua irresignação pela alínea “a” do permissivo constitucional.

**2. A prática de atos cooperativos, realizados na forma descrita na Lei n. 5.764/71, não configura a hipótese de incidência da CSLL, caracterizando-se, consequentemente, indevida.**

3. In casu, o acórdão a quo declarou que os atos realizados pela ora recorrente não se enquadram como estritamente cooperativos, segundo prevê as disposições da Lei n. 5.674/71. Logo, diante de tal delineamento fático, incabível o exame na via estreita do especial, por força no disposto na Súmula

7/STJ, pois não há como determinar o alegado direito de isenção da CSLL, que pressupõe a prática de atos tipicamente cooperativos.

Recurso especial conhecido em parte e improvido.” (grifos acrescidos)

(REsp nº. 855.564/CE, 2ª Turma do STJ, Rel. Min. Humberto Martins, DJ de 29/06/2007).

Dessa forma, conforme o ilustrado a respeito do lançamento de IRPJ, deve-se decotar das receitas obtidas pela cooperativa, com a venda de planos de saúde, os valores destinados à distribuição de sobras aos médicos cooperados, vez que a receita destinada à quitação destes valores é proveniente da prática de atos cooperativos.

Assim, julgo parcialmente procedente o lançamento efetuado, para decotar das receitas tributáveis os valores distribuídos como sobras aos médicos cooperados, reduzindo a glosa de exclusão indevida do lucro líquido (valor tributável) de R\$ 343.126,41 para R\$ 226.729,51 (tabela acostada no item de IRPJ).

#### **RECURSO EX OFFICIO - Multa Exigida Isoladamente**

O recurso *ex officio* se refere exclusivamente à multa exigida isoladamente, porquanto a decisão proferida pela 3ª Turma da DRJ de Recife – PE, reduziu o percentual aplicado de 75% (setenta e cinco por cento) para 50% (cinquenta por cento). Correto, no nosso, sentir, este entendimento.

É que a Medida Provisória nº. 351 de 22 de janeiro de 2007 alterou o art. 44, II, da Lei nº. 9.430/96, no sentido de reduzir o percentual da multa isolada aplicada pelo não recolhimento mensal do tributo por estimativa.

Neste sentido, em virtude do instituto da retroação benigna da norma tributária sancionadora, deve-se aplicar a alteração promovida pela Medida Provisória nº. 351 ao caso em questão, nos moldes do art. 106, II, ‘c’ do CTN.

Lado outro, o Auditor Fiscal calculou a referida penalidade com base nas receitas obtidas mensalmente pela Recorrente por meio da venda de planos de saúde a pessoas físicas e jurídicas não cooperadas.

Entretanto, conforme o ilustrado acima, para se calcular a multa isolada deve-se decotar destas receitas os valores referentes aos atos cooperativos praticados pela Recorrente, vez que estes valores não são passivos de tributação, nos termos do art. 79 da Lei nº. 5.721/72.

Nos quadros anexos – que passam a fazer parte integrante desta decisão, encontra-se o novo cálculo da multa isolada, sendo que se tomou como base o valor da receita mensal apurada pelo Auditor Fiscal, nas tabelas de fls 174 a 178, decotando-se deste valor o montante mensal repassado aos cooperados como sobras (ato cooperativo) descrito à fl. 320 dos autos.



Diante o exposto, julgo improcedente o recurso de ofício e parcialmente procedente o recurso voluntário, para decotar das receitas tributadas os valores distribuídos em decorrência da prática de atos cooperativos, com reflexo na apuração da multa isolada.

Sala das Sessões, em 25 de junho de 2008.



ALEXANDRE ANTONIO ALKMIM TEIXEIRA



Recurso nº 162.623

Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada – IRPJ

| Conta                                           | 01/1998      | 02/1998      | 03/1998      | 04/1998      | 05/1998      | 06/1998      | 07/1998      | 08/1998      | 09/1998      | 10/1998      | 11/1998      | 12/1998      | Total        |
|-------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|
| Total Mês<br>Venda Plano<br>de Saúde            | 4.732.294,94 | 3.045.387,70 | 4.304.044,91 | 3.711.515,60 | 3.692.247,58 | 4.038.095,35 | 4.923.230,21 | 4.840.624,81 | 4.439.117,01 | 4.440.420,47 | 4.213.941,97 | 4.886.975,43 |              |
| Dedução<br>Ato<br>Cooperativo                   | 1.379.022,15 | 1.161.234,65 | 1.613.605,30 | 1.397.500,63 | 1.519.665,67 | 1.364.043,99 | 1.698.795,64 | 1.623.038,86 | 1.714.761,21 | 1.666.606,55 | 1.606.865,52 | 1.366.652,78 |              |
| Receita<br>Tributável                           | 3.353.272,79 | 1.884.153,05 | 2.690.439,61 | 2.314.014,97 | 2.172.581,91 | 2.674.051,36 | 3.224.434,57 | 3.217.585,95 | 2.724.355,80 | 2.773.813,92 | 2.607.076,45 | 3.520.322,65 |              |
| Base de<br>Cálculo do<br>IR Estimado<br>32%     | 1.073.047,29 | 602.928,98   | 860.940,68   | 740.484,79   | 695.226,21   | 855.696,44   | 1.031.819,06 | 1.029.627,50 | 871.793,86   | 887.620,45   | 834.264,46   | 1.126.503,25 |              |
| IR à<br>Alíquota<br>15%                         | 160.957,09   | 90.439,35    | 129.141,10   | 111.072,72   | 104.283,93   | 128.354,47   | 154.772,86   | 154.444,13   | 130.769,08   | 133.143,07   | 125.139,67   | 168.975,49   |              |
| IR Adicional                                    | 105.304,73   | 58.292,90    | 84.094,07    | 72.048,48    | 67.522,62    | 83.569,64    | 101.181,91   | 100.962,75   | 85.179,39    | 86.762,05    | 81.426,45    | 110.650,33   |              |
| IR Mensal<br>Devido por<br>Estimativa           | 266.261,82   | 148.732,25   | 213.235,17   | 183.121,20   | 171.806,55   | 211.924,11   | 255.954,77   | 255.406,88   | 215.948,47   | 219.905,12   | 206.566,12   | 279.625,82   |              |
| IR Apurado<br>pelo<br>Contribuinte              | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 118,95       | 556,20       | 491,66       | 742,10       | 777,87       |              |
| IR por<br>Estimativa<br>Não<br>Recolhido        | 266.261,82   | 148.732,25   | 213.235,17   | 183.121,20   | 171.806,55   | 211.924,11   | 255.954,77   | 255.287,93   | 215.392,27   | 219.413,46   | 205.824,02   | 278.847,95   |              |
| Multa de<br>50% pelo<br>Não<br>Recolhiment<br>o | 133.130,91   | 74.366,13    | 106.617,58   | 91.560,60    | 85.903,28    | 105.962,06   | 127.977,39   | 127.643,97   | 107.696,14   | 109.706,73   | 102.912,01   | 139.423,98   | 1.312.900,78 |

Recurso nº 162.623

Demonstrativo de Cálculo da Multa Isolada – CSLL

| Conta                                               | 01/1998      | 02/1998      | 03/1998      | 04/1998      | 05/1998      | 06/1998      | 07/1998      | 08/1998      | 09/1998      | 10/1998      | 11/1998      | 12/1998      | Total      |
|-----------------------------------------------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|--------------|------------|
| Total Mês<br>Venda Plano de<br>Saúde                | 4.732.294,94 | 3.045.387,70 | 4.304.044,91 | 3.711.515,60 | 3.692.247,58 | 4.038.095,35 | 4.923.230,21 | 4.840.624,81 | 4.439.117,01 | 4.440.420,47 | 4.213.941,97 | 4.886.975,43 |            |
| Dedução<br>Ato<br>Cooperativo                       | 1.379.022,15 | 1.161.234,65 | 1.613.605,30 | 1.397.500,63 | 1.519.665,67 | 1.364.043,99 | 1.698.795,64 | 1.623.038,86 | 1.714.761,21 | 1.666.606,55 | 1.606.865,52 | 1.366.652,78 |            |
| Receita<br>Tributável                               | 3.353.272,79 | 1.884.153,05 | 2.690.439,61 | 2.314.014,97 | 2.172.581,91 | 2.674.051,36 | 3.224.434,57 | 3.217.585,95 | 2.724.355,80 | 2.773.813,92 | 2.607.076,45 | 3.520.322,65 |            |
| Base de Cálculo<br>da CSLL 12%                      | 402.392,73   | 226.098,37   | 322.852,75   | 277.681,80   | 260.709,83   | 320.886,16   | 386.932,15   | 386.110,31   | 326.922,70   | 332.857,67   | 312.849,17   | 422.438,72   |            |
| CSLL à<br>Alíquota 8%                               | 32.191,42    | 18.087,87    | 25.828,22    | 22.214,54    | 20.856,79    | 25.670,89    | 30.954,57    | 30.888,83    | 26.153,82    | 26.628,61    | 25.027,93    | 33.795,10    |            |
| CSLL Apurada<br>pelo<br>Contribuinte                | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 0,00         | 23,79        | 111,24       | 98,33        | 148,42       | 155,57       |            |
| CSLL Mensal<br>Devida Não<br>Recolhida              | 32.191,42    | 18.087,87    | 25.828,22    | 22.214,54    | 20.856,79    | 25.670,89    | 30.954,97    | 30.865,04    | 26.042,58    | 26.530,28    | 24.879,51    | 33.639,53    |            |
| Multa de 50%<br>pelo Não<br>Recolhimento<br>de CSLL | 16.095,71    | 9.043,94     | 12.914,11    | 11.107,27    | 10.428,40    | 12.835,45    | 15.477,29    | 15.432,52    | 13.021,29    | 13.265,14    | 12.439,76    | 16.819,77    | 158.880,65 |