



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

Processo nº 10580.005891/98-48
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **1801-01.051 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 13 de junho de 2012
Matéria LUCRO REAL
Recorrente UNIMED SALVADOR COOPERATIVA DE TRABALHOS MÉDICOS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Exercício: 1996, 1997

DEPÓSITO RECURSAL.

No caso em que a inscrição em Dívida Ativa é anulada por decisão judicial com base na declaração de inconstitucionalidade com efeito *ex tunc* do dispositivo legal que instituiu o depósito recursal, tem possibilidade o reexame do lançamento com a análise das questões controvertidas postas no recurso voluntário por esta segunda instância administrativa de julgamento, já que a referido crédito tributário não se encontra definitivamente constituído.

NULIDADE.

No caso de o enfrentamento das questões na peça de defesa denotar perfeita compreensão da descrição dos fatos que ensejaram o procedimento não há que se falar em nulidade do ato em litígio.

DEVER DE CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO PELO LANÇAMENTO.

Cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, na atribuição do exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Brasil em caráter privativo, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

ATOS COOPERATIVOS.

O resultado positivo obtido pelas sociedades cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperativos, não integram a base de cálculo da CSLL somente a partir de 1º/01/2005, com a entrada em vigor do art. 39 da Lei nº 10.865, de 2004.

DOUTRINA.JURISPRUDÊNCIA.

Somente devem ser observados os entendimentos doutrinários e jurisprudenciais para os quais a lei atribua eficácia normativa.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto da Relatora. Os Conselheiros Marcos Vinícius Barros Ottoni e Maria de Lourdes Ramirez acompanham pelas conclusões. Ausente momentaneamente Guilherme Pollastri Gomes da Silva.

(documento assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva - Relatora

Composição do Colegiado: Participaram do presente julgamento os Conselheiros Carmen Ferreira Saraiva, Cristiane Silva Costa, Maria de Lourdes Ramirez, Marcos Vinícius Barros Ottoni, Guilherme Pollastri Gomes da Silva e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

Contra a Recorrente acima identificada foi lavrado o Auto de Infração às fls. 01-07, com a exigência do crédito tributário no valor de R\$552.625,17, a título de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido (CSLL), juros de mora e multa de ofício proporcional apurado pelo regime de tributação com base no lucro real referente aos anos-calendário de 1995 e 1996.

O lançamento se fundamenta na falta de recolhimento tendo em vista a exclusão da base de cálculo do tributo dos resultados positivos decorrentes de atos cooperativos com os seus cooperados. Para tanto, foi indicado o seguinte enquadramento legal: §§ do art. 2º da lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

Cientificada em 23.09.1998, fl. 01, a Recorrente apresentou a impugnação em 20.10.1998, fls. 557-571, com as argumentações abaixo sintetizadas.

Procura demonstrar que o Auto de Infração é nulo e que sua escrituração preenche todos os requisitos legais e por esta razão há possibilidade material de se estabelecer um critério de rateio entre os valores decorrentes de atos cooperativos e não cooperativos.

Suscita que a exigência é arbitrária e não deve prosperar, haja vista que a sua descaracterização como cooperativa contamina de ilegitimidade o lançamento.

Diz que a Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, normatiza que a não incidência tributária alcança os resultados positivos decorrentes de atos cooperativos com os seus cooperados, porque não originam lucro, inclusive nos termos da legislação tributária.

Com o objetivo de fundamentar as razões apresentadas na peça de defesa, interpreta a legislação pertinente, indica princípios constitucionais que supostamente foram violados e faz referências a entendimentos doutrinários e jurisprudenciais em seu favor.

Conclui

ISTO POSTO, debatido exaustivamente a hipótese sub judice, é a presente para requerer a essa d. Delegacia da Receita que, conhecendo do requerimento, acolha as preliminares argüidas e, não as acolhendo, no mérito, espera a autuada - UNIMED DE SALVADOR COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO - seja reconhecida a procedência de sua defesa e, em consequência admitida a isenção de quaisquer responsabilidades em decorrência da indevida autuação, declarando-se a TOTAL IMPROCEDÊNCIA dos Autos de Infração nºs. FM-00429, FM-00429, FM- 13004 e FM-13002, pela não incidência dos tributos ali apurados, por ser esse o melhor caminho e JUSTIÇA!

P. Deferimento.

Está registrado como resultado do Acórdão da DRJ/SDR/BA nº 325, de 12.05.1999, fls. 596-601: “Lançamento Procedente”.

Restou ementado

Contribuição Social sobre o Lucro

Períodos de Apuração: 01/95 a 12/96

Cooperativa de Serviços Médicos Descaracterização A sociedade que se constitui cooperativa mas pratica, com habitualidade, atos não cooperativos perde as características desse tipo societário, para fins fiscais, sujeitando-se seus resultados positivos à tributação aplicada às sociedades comerciais e civis em geral.

Notificada em 08.10.1999, fl. 602 a Recorrente apresentou o recurso voluntário em 05.11.1999, fls. 605-611, esclarecendo a peça atende aos pressupostos de admissibilidade. Discorre sobre o procedimento fiscal contra o qual se insurge e reitera os argumentos apresentados na peça impugnatória.

Em conformidade com o Despacho da DRF/Salvador/BA de 29.02.2000, do qual a Recorrente foi cientificada em 14.06.2000, fl. 613, consta que ela não efetivou o depósito recursal como pressuposto de sua admissibilidade em processos administrativos no âmbito federal. Assim, o recurso voluntário então apresentado foi considerado deserto e lavrado o Termo de Perempção, fl. 615, acompanhado do Demonstrativo de Débitos para fins de inscrição em Dívida Ativa da União, fls. 616-618. Então foi emitido o Despacho da PGFN com a Inscrição nº 50.6.01.003372-70, fls. 620-633, que foi enviada para cobrança judicial, fl. 636. Na decisão judicial proferida nos respectivos Embargos à Execução nº 2005.33.00.004190-0, fls. 653-656, que a referida inscrição foi anulada.

Tendo em vista estas informações, a Recorrente apresenta aditamento ao recurso voluntário em 18.05.2010, fls. 673-675, nos seguintes termos

1. A peticionante tomou ciência, através de consulta ao site do CARF (<http://www.carf.fazenda.gov.br>) de que o processo em epígrafe fora remetido a este C. Conselho para fins de análise e julgamento de Recurso Voluntário.

2. Ocorre que o referido recurso fora interposto na data de 08 de novembro de 1999 (fl. 726 dos autos), de tal sorte que o mesmo não fora remetido para julgamento por opção da UNIÃO, que se negou a receber e conhecer o dito recurso em razão da ausência do depósito administrativo recursal (despacho negando o seguimento do recurso às fls. 734).

3. Em razão do não conhecimento do recurso, o suposto crédito foi inscrito em dívida e executado, tendo o juízo da execução extinto o processo executivo em razão da nulidade do título, por entender que o não conhecimento do citado recurso administrativo em razão da ausência de depósito recursal perfaz-se em prática ilegal e inconstitucional da Administração.

4. A sentença que determinou a extinção da execução transitou em julgado, de tal sorte que inexiste qualquer dúvida quanto à inconstitucionalidade e ilegalidade do ato administrativo.

5. Ante o que se expôs, então, percebe-se que o processo administrativo encontra-se parado desde o fim de 1999 por culpa exclusiva da Administração, em razão da prática de ato ilegal e inconstitucional.

6. Não pode a Administração, então, pretender retornar o curso processual, haja vista que se passaram mais de 10 anos desde a última movimentação ocorrida nos autos, configurando-se, assim, a prescrição intercorrente.

Conclui

7. Em razão do quanto exposto, requer a peticionante que este C. Conselho determine a extinção do crédito tributário em face da prescrição intercorrente, e

8. Caso seja ultrapassado o pedido acima, requer que seja oportunizado à peticionante manifestar-se nos autos do processo a fim de levar ao conhecimento deste Conselho os fatos ocorridos nos mais de dez anos em que o processo encontrou-se parado por culpa exclusiva da UNIÃO/Administração.

Nestes termos,

Aguarda deferimento.

Fez sustentação oral o representante da Recorrente Dr. Matheus Moraes Sacramento OAB/BA nº 21.250.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Carmen Ferreira Saraiva, Relatora

O recurso voluntário apresentado pela Recorrente atende aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência. Assim, dele tomo conhecimento.

A Recorrente suscita que a inscrição em Dívida Ativa da União foi anulada por decisão judicial e por esta razão o crédito tributário correspondente não mais se poderia ser exigido.

Constitui Dívida Ativa da União aquela proveniente de crédito tributário, regularmente inscrito na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo administrativo regular. Todavia, a omissão de quaisquer dos requisitos legais, ou o erro a eles relativo, são causas de nulidade da inscrição e do processo de cobrança dela decorrente¹. Neste sentido, uma circunstância superveniente pode vir a dar causa à nulidade da inscrição do débito em Dívida Ativa da União, fato que não tem o efeito tornar nulo, de plano, o crédito tributário ainda pendente de constituição definitiva.

Na sentença exarada nos Embargos à Execução nº 2005.33.00.004190-0, fls. 653-656, está registrado

Trata-se de embargos à execução em que a nulidade do processo administrativo foi argüida durante a fase instrutória. Como a matéria é de ordem pública e poderia ser levantada a qualquer tempo, inclusive em sede de exceção de pré-executividade após o julgamento destes embargos, e estando os autos instruídos com a cópia do processo administrativo fiscal, passo a analisar o pleito como preliminar de mérito.

Examinado o processo administrativo fiscal nº 10580 005891/98-48 que deu origem à CDA executada nos autos em apenso (50 6 01 003372-70), relativa ao não recolhimento da contribuição social, constata-se que a contribuinte interpôs Recurso Voluntário na esfera administrativa, reconhecido como tempestivo pela DRF, mas não conhecido em razão do não recolhimento do depósito de 30% da exigência fiscal definida na decisão de primeira instância, conforme procedimento previsto na MP nº 1621-770, de 12/12/1997, que modificou o § 2º do art. 33 do Decreto no 70.235, de 06 de março de 1972.

O STF decidiu pela inconstitucionalidade do dispositivo em questão, considerando que a exigência do depósito prévio constitui obstáculo ao exercício do direito de petição, além de afrontar aos princípios do contraditório, ampla defesa e proporcionalidade no processo administrativo fiscal.

Veja a seguir a ementa do acórdão proferido na ADI no 1.976-7/DF. [...]

A declaração de inconstitucionalidade tem eficácia contra todos e efeito vinculante aos órgãos do Poder Judiciário e da Administração Pública Federal, nos termos do art. 28, parágrafo único, da Lei 9.868/1999, além de efeito *ex tunc*, já que não foi restringida a eficácia da declaração, nos termos do art. 27, daquela mesma Lei.

Ex positis, julgo PROCEDENTE O PEDIDO, para declarar a nulidade da CDA que instruiu a inicial executória, uma vez que originada de procedimento administrativo fiscal eivado de vício, e extingo o processo, com resolução do mérito, nos termos do art. 269, inciso I, do Código de Processo Civil.

Com fundamento no princípio da causalidade, condeno a embargada a pagar honorários advocatícios no valor de R\$ 2.500,00, com fulcro no art. 2º, § 4º, do CPC.

¹ Fundamentação legal: art. 201 e art. 203 do Código Tributário Nacional.

Sem custas (art. 70 da Lei no 9.289/96).

Certifique-se nos autos principais o resultado destes embargos e faça-se anexar cópia deste *decisum* naquele processo.

Expeça-se alvará em favor da parte embargante para levantamento dos valores depositados às fls. 821 e 855, nas respectivas contas no 0640.005.00180610-7 e no 0640.005.00181017-1.

Após o trânsito em julgado, arquivem-se com baixa na Distribuição.

Publique-se. Registre-se. Intimem-se.

Salvador, 21 de agosto de 2009.

No Memorando PFN/BA nº 1881, de 22.09.2009, fl. 652, restou consignado

Solicito os bons préstimos de vossa senhoria, com o objetivo de cancelar a inscrição nº. 50 6 01 003372-70, referente a crédito tributário a título de Contribuição Social, no Sistema Integrado da Dívida Ativa da União, em virtude de decisão judicial proferida nos autos dos embargos à Execução Fiscal nº 2005.33.00.004190-0, em trâmite na 18ª Vara Federal de Salvador, cuja fundamentação fora a declaração de inconstitucionalidade pelo STF, na Ação Direta de Inconstitucionalidade (ADI) 1976, do art. 32 da MP nº 1.699-41/98, convertida na Lei nº. 10.522/2002, que deu nova redação ao art. 33, § 2º, do Decreto nº 70.235/72, o qual exigia o depósito prévio de 30% (trinta por cento) do valor do débito em discussão, como requisito para a admissibilidade de recurso administrativo.

Após, favor juntar este memorando, juntamente com a cópia da decisão judicial ora anexa, ao PAF em epígrafe, encaminhando-o, devidamente instruído, ao Procurador responsável pelo setor da Dívida Ativa, a fim de que adote as providências em âmbito administrativo, no sentido de viabilizar a imediata reapreciação da matéria perante as instâncias julgadoras da Administração Tributária Federal.

É fato incontroverso que a Recorrente não efetivou o depósito recursal como pressuposto de sua admissibilidade em processos administrativos no âmbito federal, fl. 613. Analisando estas informações tem-se que a sentença proferida nos Embargos à Execução nº 2005.33.00.004190-0, fls. 653-656, anulou tão-somente a inscrição em Dívida Ativa nº 50.6.01.003372-70 pela falta de sua liquidez e certeza, fls. 620-633, porque a constituição do crédito tributário correspondente formalizado no Auto de Infração, fls. 01-07, não se encontrava definitiva na esfera administrativa. Vale lembrar que à época o art. 32 da Lei nº. 10.522, de 2002, que deu nova redação ao § 2º do art. 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, determinava o depósito recursal como pressuposto de sua admissibilidade em processos administrativos no âmbito federal, o que justificou a inscrição do respectivo crédito tributário em Dívida Ativa da União. Tendo em vista a decisão judicial e a declaração de inconstitucionalidade com efeito *ex tunc* do mencionado dispositivo legal, tem cabimento o reexame do lançamento com a análise das questões controvertidas postas no recurso voluntário por esta segunda instância administrativa de julgamento. A contestação proposta pela defendente, dessa maneira, não se confirma.

A Recorrente alega que os atos administrativos são nulos.

Os Autos de Infração foram lavrados por servidor competente que verificou a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinou a matéria tributável, calculou o montante do tributo devido, identificou o sujeito passivo, aplicou a penalidade cabível e determinou a exigência com a regular intimação para que a Recorrente pudesse cumpri-la ou impugná-la no prazo legal, ou seja, com observância de todos os requisitos legais que lhes conferem existência, validade e eficácia. As formas instrumentais adequadas foram respeitadas, os documentos foram reunidos nos autos do processo, que estão instruídos com as provas produzidas por meios lícitos. As garantias ao devido processo legal, ao contraditório e à ampla defesa com os meios e recursos a ela inerentes foram observadas. Ademais o ato administrativo deve ser motivado, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos decidam recursos administrativos de modo explícito, claro e congruente². O enfrentamento das questões na peça de defesa denota perfeita compreensão da descrição dos fatos e dos enquadramentos legais que ensejaram os procedimentos de ofício, que foi regularmente analisado pela autoridade de primeira instância. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

A Recorrente menciona que a exigência foi formalizada de forma discricionária.

Na atribuição do exercício da competência da RFB, em caráter privativo, cabe ao Auditor-Fiscal da Receita Federal do Brasil, no caso de verificação do ilícito, constituir o crédito tributário pelo lançamento, cuja atribuição é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional. Cabe ressaltar que o lançamento de ofício pode ser realizado sem prévia intimação à pessoa jurídica, nos casos em que a autoridade dispuser de elementos suficientes à constituição do crédito tributário. Também pode ser efetivado por autoridade de jurisdição diversa do domicílio tributário da pessoa jurídica e fora do estabelecimento, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador³. O Auto de Infração foi lavrado com a verificação da ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinação da matéria tributável, cálculo do montante do tributo devido, identificação do sujeito passivo, aplicação da penalidade cabível e validamente cientificada a Recorrente. A contestação aduzida pela defendente, por isso, não pode ser sancionada.

A Recorrente alega que a ação para a cobrança do crédito tributário está prescrita.

Tem cabimento o exame da objeção de prescrição por ser matéria de ordem pública que pode ser conhecida a requerimento da parte ou de ofício, a qualquer tempo e em qualquer instância de julgamento. Este instituto pode ser definido como a perda da pretensão do direito de a Fazenda Pública cobrar o crédito tributário já constituído pelo lançamento, tendo em vista o decurso do prazo de cinco anos previsto em lei. Constituído definitivamente o crédito não tributário, após o término regular do processo administrativo, prescreve em 5 (cinco) anos a ação de execução da administração pública federal. Ademais, não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.⁴

² Fundamentação legal: inciso LIV e inciso LV do art. 5º da Constituição Federal, art. 142 do Código Tributário Nacional, art 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2001, art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e art. 50 da Lei nº 9.784, de 29 de janeiro de 1999.

³ Fundamentação legal: art. 142 e art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 6º da Lei nº 10.593, de 6 de dezembro de 2002, art. 10 e art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 2º e art. 4º da Lei nº 9.784 de 29 de janeiro de 1999 e Súmulas CARF nºs 8, 27 e 46.

⁴ Fundamentação legal: inciso III do art. 151, inciso V do art. 156 e art. 174 do Código Tributário Nacional, art. 269 do Código de Processo Civil, Lei nº 9.873, de 23 de novembro de 1999 e Súmula CARF nº 11.

No presente caso o crédito tributário está com a exigibilidade suspensa pela apresentação do recurso voluntário, nos termos das leis reguladoras do processo administrativo fiscal, medida que tem o efeito de suspender o prazo de prescrição. A afirmação suscitada pela defendente, destarte, não é pertinente.

A Recorrente defende a tese de que a Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, normatiza que a não incidência tributária alcança os resultados positivos decorrentes de atos cooperativos com os seus cooperados.

No âmbito federal, o orçamento da Seguridade Social é composto das receitas, dentre outras, aquelas provenientes das contribuições sociais das empresas, inclusive incidentes sobre o lucro. Considera-se empresa, o autônomo e equiparado em relação a segurado que lhe presta serviço, bem como a cooperativa, a associação ou entidade de qualquer natureza ou finalidade, a missão diplomática e a repartição consular de carreira estrangeiras. Ficando instituída a CSLL em 1988 destinada ao financiamento da seguridade social, restou esclarecido que a sua base de cálculo é o valor do resultado do exercício, antes da provisão para o IRPJ e ainda que são contribuintes as pessoas jurídicas domiciliadas no País e as que lhes são equiparadas pela legislação tributária ⁵.

Por seu turno, a Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, determina que 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 celebram contrato de cooperativa. Estas 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, dentre outras, pela característica em regra de oferecer o retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado. Denominam-se atos cooperativos aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais, que não implicam operações de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

As cooperativas podem ainda fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a legislação de regência da matéria. Os resultados das operações das cooperativas com não associados são levados à conta de Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, são contabilizados em separado, de modo a permitir cálculo para a incidência de tributos e considerados como renda tributável ⁶.

A sua natureza jurídica, contudo, não tem força normativa de afastar a prerrogativa de que a autoridade fiscal tem o direito de examinar a escrituração e os documentos comprobatórios dos lançamentos nela efetuados e a pessoa jurídica tem o dever de exibí-los e conservá-los até que ocorra a prescrição dos créditos tributários decorrentes das operações a que se refiram que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial, bem como de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos. O pressuposto é de que a pessoa jurídica deve manter os registros de todos os ganhos e rendimentos, qualquer que seja a denominação que lhes seja dada,

⁵ Fundamentação legal: art. 195 da Constituição Federal de 1988, art. 11 e art. 15 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991 e Lei nº 7.689, de 15 de dezembro de 1988.

⁶ Fundamentação legal: art. 3º, art. 4º, art. 79, art. 86, art. 87 e art. 111 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

independentemente da natureza, da espécie ou da existência de título ou contrato escrito, bastando que decorram de ato ou negócio. A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor dela dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais, cabendo à autoridade a prova da não veracidade dos fatos registrados⁷.

Ademais, pela sistemática da não-incidência tributária, o benefício fiscal tem como parâmetro de reconhecimento a atividade desenvolvida e não a qualidade da pessoa jurídica destinatária da norma. Por esta razão se vislumbra a possibilidade jurídica de que uma sociedade cooperativa tenha operações tributáveis e não tributáveis, caso ela realize operações diversas num mesmo período. Cumpre-lhe nestas circunstâncias segregar os resultados de acordo com sua natureza. Caso não seja possível a realização deste procedimento, ela deve separar as parcelas adotando o critério da proporcionalidade entre uma e outra espécie, valendo-se do mesmo critério em relação às parcelas não dedutíveis para cômputo na determinação do lucro real.

Da análise dos dispositivos legais atinentes à matéria, das orientações internas emanadas pela RFB, anteriormente transcritos, em especial Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação (CST) nº 38, de 30 de outubro de 1980, é certo que a cooperativa de serviços médicos tem como objetivo único a prestação de serviços médicos pelos seus associados. Os argumentos expendidos pela Recorrente em sentido contrário não podem ser aceitos uma vez que tal entendimento levaria à confusão entre ato(s) de intermediação e ato cooperativo, quando é certo, como vimos, que este consiste apenas na prestação de serviços médicos, nada mais.

A prestação de serviços médicos é aquela exercida pelo próprio médico, como fruto de seu mister, no seu trabalho pessoal, na clínica médica ou na cirurgia. A venda de remédios, produtos óticos, os convênios com laboratórios para os exames laboratoriais, a venda de planos de saúde com internação hospitalar, dentre outros, não constituem prestação de serviços médicos para fins de não incidência tributária. E também não são a eles imprescindíveis, como quer fazer parecer a Recorrente.

Destaque-se, por oportuno, que o fato de constar do estatuto social da defendente a previsão de prestação de serviços hospitalares ou laboratoriais por terceiros não cooperados, não é suficiente para conferir natureza cooperativa a esse ato, mesmo que a despeito do conceito legal pretenda-se, contratualmente, conferir-lhe este atributo. Assim, conclui-se pela improcedência das alegações da Recorrente de que os serviços diversos dos praticados pelos médicos pertencentes ao seu quadro de cooperados constituam atos cooperativos. Configuram, isto sim, mera intermediação de serviços de terceiros a terceiros não cooperados. Da mesma forma, o fornecimento de medicamentos e produtos óticos, ainda que a preço de custo, não se enquadram no conceito de ato cooperativo. Tais operações configuram-se como operações mercantis e assim devem ser tratadas. Correto, portanto, o procedimento fiscal que constituiu crédito tributário devido à Fazenda Nacional pela prática, por parte da Impugnante, dos atos não cooperativos mencionados no presente processo.

Além disso, s.m.j., a despeito do modo com que como as autoridades fiscais se expressaram no Termo de Verificação Fiscal, fls. 08-32, e suposto critério de rateio adotado no procedimento fiscal, é fato notório que a Recorrente é uma cooperativa de médicos e que a

⁷ Fundamentação legal : art. 195 do Código Tributário Nacional, art. 51 da Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985 e art. 6º e art. 9º do Decreto-Lei nº 14.598, de 26 de dezembro de 1977.

base que serviu para o cálculo CSLL dos anos-calendário de 1995 e 1996 objeto do lançamento se refere ao resultado operacional dos atos cooperativos e não cooperativos. Cabe ressaltar que à época estes valores estavam no campo de incidência tributário da CSLL restando caracterizada a sua falta de recolhimento. Note-se que a legislação tributária que trata de outorga de isenção deve ser interpretada literalmente, de modo que somente a partir de 1º.01.2005, ocasião em que a Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004 começou a produzir efeitos, as sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica, relativamente aos atos cooperativos, ficaram isentas da CSLL ⁸.

Não foram produzidos no processo novos elementos de prova, de modo que o conjunto probatório já produzido evidencia que o procedimento de ofício está correto. A inferência denotada pela defendente, nesse caso, não é acertada.

No que concerne à interpretação da legislação e aos entendimentos doutrinários e jurisprudenciais indicados pela Recorrente, cabe esclarecer que somente devem ser observados os atos para os quais a lei atribua eficácia normativa, o que não se aplica ao presente caso⁹. A alegação relatada pela defendente, consequentemente, não está justificada.

Atinente aos princípios constitucionais que a Recorrente aduz que supostamente foram violados, cabe ressaltar que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, uma vez que no âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade¹⁰. A proposição afirmada pela defendente, desse modo, não tem cabimento.

Em face do exposto voto por negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Carmen Ferreira Saraiva

⁸ Fundamentação legal: art. 111 do Código Tributário Nacional e art. 39 e art. 48 da Lei nº 10.865, de 30 de abril de 2004.

⁹ Fundamentação legal: art. 100 do Código Tributário Nacional e art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972.

¹⁰ Fundamentação legal: art. 26-A do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 e Súmula CARF nº 2.