



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

**Processo n°** 10735.002350/2003-21  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 1202-00.447 – 2ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 14 de dezembro de 2010  
**Matéria** CSLL  
**Recorrente** UNIMED NOVA IGUAÇU COOP. DE TRAB. MÉDICO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL

Anos-calendários: 1998 a 2001

COOPERATIVA DE MÉDICOS. ATOS AUXILIARES AOS ATOS COOPERATIVOS. Não são considerados atos cooperativos os atos auxiliares aos atos cooperativos, tais como intermediação de prestação de serviços a não associados, portanto as receitas decorrentes devem ser computadas no cálculo da CSLL.

SEGREGAÇÃO DOS ATOS NÃO COOPERADOS (AUXILIARES) DOS ATOS COOPERADOS - Uma vez não considerados atos cooperados devem ser segregados para o cômputo do cálculo do CSLL.

PEDIDO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Indefere-se o pedido se existir no processo os elementos necessários à formação da livre convicção do julgador e constatando-se que não há necessidade de opinião de perito contábil.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

(documento assinado eletronicamente)

Nelson Lósso Filho - Presidente.

(documento assinado eletronicamente)

Nereida de Miranda Finamore Horta

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Nelson Lósso Filho, Orlando José Gonçalves Bueno, Valéria Cabral Géio Verçoza, Carlos Alberto Donassolo, Nereida de Miranda Finamore Horta e Flávio Vilela Campos.

## Relatório

Trata o presente processo da lavratura de Auto de Infração, datado de 19 de agosto de 2003, recebido em 20 de agosto do mesmo ano, relativos aos anos-calendários de 1998 a 2001, com a exigência de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL (fls. 4 a 19), de acrescido de multa de 75% e juros à taxa SELIC.

Consoante Relatório Fiscal (fls 174 a 193), a recorrente foi intimada a apresentar uma relação de documentos representando os atos cooperativos e não cooperativos relativo ao ano-calendário de 1999. Do exame da documentação que foi apresentada, a fiscalização concluiu que deveriam ser tributados os resultados relativos aos atos praticados com não cooperativos, na tocante ao 1º trimestre de 1999, 4º trimestre de 1998 e 2000, e ano-catendario de 2001. Dessa forma, propôs ampliação da fiscalização para os anos-calendários de 1998, 2000 e 2001.

Constatou a fiscalização que a recorrente é uma cooperativa de trabalho médico que, além dos serviços de seus médicos associados, fornece cobertura para despesas com hospitais, clínicas, exames médicos e laboratoriais, através de contratação de pessoas jurídicas para prestação de tais serviços aos segurados. Entendeu, assim, que atua como se fosse uma empresa de seguro-saúde, contratando com terceiros e intermediando serviços.

Ainda, a recorrente não segrega em sua escrituração as suas receitas, entre provenientes de atos cooperativos e de não-cooperativos. Aliás, denomina esses atos com terceiros de "*atos cooperativos na condição de negócio auxiliar*", consoante seu estatuto social, artigo 5º, (fls. 4-6 ), excluindo esses montantes da apuração do lucro real e da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro.

Entendeu a fiscalização que esse procedimento está em desacordo com o artigo 79 da Lei nº 5.764/1971, *in verbis*:

*“Artigo 79 - 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.*

*Parágrafo único — O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”.*

### **Da impugnação**

A recorrente requer que seja considerado improcedente o Auto de Infração pelos motivos abaixo e requer também a produção de provas e realização de perícia contábil.

Em síntese, alega que:

- é uma cooperativa de trabalho que tem os profissionais da área médica como cooperados. Esses profissionais colocam sua atividade à disposição da sociedade para que seja organizado entre eles e possa oferecer prestação de serviços aos usuários.

- os seus atos visam, exclusivamente, o planejamento, organização e labor dos cooperados, representando os mesmos na negociação, contratação e organização.

- sua atividade é de ato cooperado, como definido no art. 79 da Lei nº 5.764/1971, que dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado ou venda de produto ou mercadoria.

- não cabe à fiscalização descaracterizar a sociedade e, conseqüentemente, a sua natureza jurídica;tributando o resultado global auferido por suposta falta de escrituração contábil, o que contraria o artigo 3º do CTN.

- o fato de não destacar os resultados provenientes da prática de atos não cooperativos legalmente permitidos não dá a fiscalização o direito de tributar toda a receita da sociedade, ela possui escrituração regular.

- os atos realizados com não cooperativados (hospitais, laboratórios) não constituem intermediação de compra e venda , mas sim parte da relação médico-paciente.

- cita a ementa da 2ª Turma do TRF/ 4ª Região sobre o assunto, bem como acórdãos do Conselho de Contribuinte e a Câmara Superior de Recursos Fiscais que também acompanham o mesmo entendimento, de acordo com ementas que transcreve.

- finaliza dizendo que não há previsão legal para as conclusões da fiscalização e que os atos cooperativos compreendem meios e fins que não podem ser vistos isoladamente.

- requer que sejam cancelados o lançamento e requer a produção de provas e realização de perícia contábil.

### **Da decisão da DRJ**

Em Acórdão de nº 12-12.635, a 6ª Turma da DRJ/RJOI manteve integralmente a exigência por entender que:

- encontram-se reunidos nos autos os elementos necessários para a elucidação da matéria e ainda qualquer outro elemento de prova poderia ter sido juntado por ocasião da impugnação, se esta entendesse necessário, portanto, indefere de plano o pedido s de perícia.

- a intermediação de serviços de não cooperados para seus usuários configura ato não cooperativo, estando sujeito, portanto, a incidência da CSLL. Cita Soluções de Consulta para suportar seu entendimento .

- até 31/12/2004, todos os resultados das sociedades cooperativas estavam sujeitos à CSLL. Passaram a não ser computados somente com a Lei nº 10.865/2004, em seus artigos 39 e 48.

Em seu Recurso Voluntário tempestivo, a recorrente reitera os argumentos apresentados na impugnação e acrescenta que a DRJ se equivocou ao considerar os artigos 39 e 48 acima citados. Esses artigos foram inseridos na legislação para corrigir o artigo 6º da Instrução Normativa do SRF nº 390/2004, que trouxe a incidência da CSLL sobre os atos cooperativos. Todavia, entende que como as sociedades cooperativas não apuram lucros, mas “sobras”, não há incidência de CSLL.

Requer diligência para que se realize a prova pericial pretendida, apurando-se o *quantum* devido.

É o Relatório.

### **Voto**

Conselheira Nereida de Miranda Finamore Horta

O recurso é tempestivo e preenche os quesitos de admissibilidade, portanto, dele tomo conhecimento.

Trata-se de exigência do IRPJ decorrente de lançamento de ofício por desconsiderar a exclusão das receitas que foram indicadas como de atos cooperados. No procedimento de fiscalização, ficou constatado que a recorrente auferiu receitas decorrentes de atos que denominou de “auxiliares” dos atos cooperativos pois se referem à remuneração de hospitais, clínicas e laboratórios que prestam serviços complementares às consultas médicas para seus usuários. A autoridade lançadora entendeu, então, que, por se tratarem de serviços prestados por terceiros aos clientes dos cooperados, não seriam considerados atos cooperativos , mas não cooperativos. Com isso, as receitas auferidas por tal intermediação deveriam ser computadas na apuração da CSLL nos termos do artigo 2º e parágrafos da Lei nº 7988/88, artigo 19 da Lei nº 9249/1995, artigo 10 da Lei nº 9316/1996, artigo 28 da Lei nº 9.430/96 e artigo 6º da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

Para melhor análise do caso, transcrevo os artigos 3º, 4º e, novamente, 79, da Lei nº 5.764, de 1971:

*“Art. 3º - Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que recíprocamente 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:*

*(...)*

*VII - retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral;*

*(...)*

*Art. 79. 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.”*

Os artigos 3º e 4º da Lei nº 5.764/1971 fazem a distinção das cooperativas em relação às demais sociedades empresariais, podendo-se destacar que as sociedades cooperativas têm “*natureza civil*” e devem atuar “*sem objetivo de lucro*”. Por esse motivo, os dispositivos da referida lei tratam os possíveis resultados obtidos como “*sobras*”, não se referindo, em nenhum momento, a “*lucros*”. Por se tratar de “*sobras*” e, não, “*lucros*”, não deveriam se sujeitar à incidência da CSLL, mesmo antes de 2004.

Todavia, como disposto no artigo 79, somente são considerados atos cooperativos, os atos praticados entre as cooperativas e seus associados, logo, não abrangeu os atos praticados por terceiros com os clientes ou usuários dos cooperados. Como nesse conceito, disposto no caput do artigo, não está abrangido os serviços prestados por terceiros, não deveria ser excluído na apuração da CSLL nos termos da legislação aplicável à sua apuração, uma vez que não se insere no conceito de “*sobras*” e da atividade sem fins lucrativos a que estão sujeitas os atos cooperativos dessas sociedades. Portanto, concordo com a conclusão da autoridade lançadora em computar as receitas derivadas de terceiros que não os cooperados na determinação da CSLL.

Para o caso sob análise, a autoridade fiscalizadora intimou a recorrente a apresentar a segregação das receitas decorrentes de atos realizados pelos cooperados e de atos realizados por terceiros, concedeu prazo para entrega, mas a interessada respondeu dizendo que os atos auxiliares dos atos cooperativos não podem ser confundidos com atividades de intermediação, são sim atos cooperativos.

Como a interessada tinha o entendimento de que os atos auxiliares são atos cooperativos, não fez a segregação mesmo após ter sido intimada, motivo pelo qual foi feito o lançamento de ofício da referida exclusão das receitas auferidas de atividade não cooperativa, nos termos do artigo 79 retro transcrito.

A solicitação da fiscalização não serve apenas para efetuar a apuração da CSLL, é mandatório nos termos da própria lei das sociedades cooperativas - Lei nº 5764/1971 – em cujo artigo 87 dispõe que devem ser contabilizadas separadamente as receitas de atos com não associados, a saber:

*“Art. 87. 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 modo a permitir cálculo para incidência de tributos.”*

Além do referido dispositivo da lei das sociedades cooperativas, temos que essa matéria em julgamento já é conhecida deste colegiado, sendo o entendimento já pacificado de que deve haver segregação dos atos comprovadamente auxiliares, que é o caso dos serviços prestados por não cooperados, e dos atos comprovadamente cooperados (Processo de n.º 10860.005154/2001-19, em Acórdão de n.º 015674, em 11 de junho de 2007, CSRF). Assim, a recorrente deveria ter apresentado durante a fiscalização, como foi solicitado, mas não o fez, e não o fez por mais de um momento, não restando à autoridade lançadora outra ação que não o cômputo dessas receitas na apuração da CSLL.

A fiscalização se iniciou em 7 de outubro de 2002 (fls 153) tendo sido o Auto de Infração lavrado em 20 de agosto de 2008, quase um ano após. Aliás, mesmo em fase de impugnação ou de Recurso Voluntário nenhuma segregação foi apresentada, ao contrário, a recorrente solicita a produção de provas e perícia. Ora, como não apresentou durante fiscalização, em sua impugnação ou em seu Recurso Voluntário, não há como aceitar o pedido de produção de provas. Assim sendo, indefiro o pedido de produção de provas, uma vez que já poderiam ter sido juntadas.

Em relação à perícia requerida, o Decreto nº 70.235/1972, em seu artigo 16, inciso IV e §1º, alterado pela Lei nº 8.748/1993, determina que todo pedido de perícia deve indicar os motivos que o justifiquem e o perito do sujeito passivo, caso contrário, o pedido deve ser considerado não formulado. Para o caso, está sendo requerido perícia contábil, mas não há necessidade de entendimento técnico-contábil tão específico para se segregar as receitas de atos cooperados e não cooperados. A empresa pode fornecer tal informação. Além de não precisar de peritos contábeis, a recorrente não apresentou os motivos que justifiquem solicitação. Assim, também indefiro o pedido de perícia.

Diante do exposto, meu voto é no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, indeferindo o pedido de produção de provas e de perícia.

(documento assinado digitalmente)

Nereida de Miranda Finamore Horta - Relatora