



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
PRIMEIRA CÂMARA

Processo nº. : 10735.003327/2004-34  
Recurso nº. : 147.029  
Matéria : IRPJ E OUTRO – Exs: 2001 a 2004  
Recorrente : UNIMED DUQUE DE CAXIAS RJ COOPERATIVA DE TRABALHO  
MÉDICO LTDA.  
Recorrida : 10ª TURMA – DRJ – RIO DE JANEIRO – RJ I  
Sessão de : 27 de julho de 2006  
Acórdão nº : 101-95.657

IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS – ATOS NÃO COOPERADOS - TRIBUTAÇÃO - As sociedades cooperativas estão amparadas pela não incidência do imposto de renda apenas em relação aos resultados positivos das suas atividades específicas. Porém, a falta de destaque das receitas segundo a sua origem (atos cooperativos e não cooperativos) autoriza a tributação da totalidade dos seus resultados, por ser impossível a determinação da parcela desse lucro alcançada pela não incidência tributária.

TRIBUTAÇÃO DECORRENTE – CSLL

A solução dada ao litígio principal, relativo ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica aplica-se, no que couber, aos lançamentos decorrentes, quando não houver fatos ou argumentos novos a ensejar conclusão diversa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED DUQUE DE CAXIAS RJ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

PROCESSO Nº. : 10735.003327/2004-34  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.657

  
PAULO ROBERTO CORTEZ  
RELATOR

FORMALIZADO EM: 01 SET 2006

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL, CAIO MARCOS CÂNDIDO, VALMIR SANDRI, SANDRA MARIA FARONI e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



PROCESSO Nº. : 10735.003327/2004-34  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.657

Recurso nº. : 147.029  
Recorrente : UNIMED DUQUE DE CAXIAS RJ COOPERATIVA DE TRABALHO  
MÉDICO LTDA.

## RELATÓRIO

UNIMED DUQUE DE CAXIAS RJ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA., já qualificada nos presentes autos, interpõe recurso voluntário a este Colegiado (fls. 432/440) contra o Acórdão nº 1.401, de 26/04/2005 (fls. 418/427), proferido pela colenda 10ª Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro - RJ, que julgou procedente o lançamento consubstanciado nos autos de infração de IRPJ, fls. 134 e CSLL, fls. 145.

Segundo o Termo de Verificação Fiscal (fls. 107/120), o crédito tributário foi constituído devido a constatação das seguintes irregularidades fiscais:

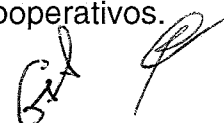
a - Não contabilização em separado dos resultados das operações da cooperativa com não associados.

b - Exclusão indevida de resultados positivos provenientes de operações envolvendo prestação de serviços por não associados, conceituados indevidamente pela interessada como atos cooperativos, implicando redução não pertinente do lucro real.

c - Compensação indevida, no segundo trimestre de 2003, de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL apurados anteriormente, uma vez que, como resultado da ação fiscal, todos os prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL de períodos anteriores àquele trimestre foram desconstituídos pelo Fisco.

Enquadramento legal os arts. 182 e 250, inc. I, do RIR/99; arts. 168, 193 e 196 do RIR/94; arts. 79 e seu parágrafo único, 85, 86, 88 e 111 da Lei nº 5.764/71 e art. 1º da Lei nº 8.541/92.

O entendimento da fiscalização foi no sentido de que a contribuinte estaria funcionando como empresa de seguro-saúde, contratando com terceiros e intermediando serviços e, assim, praticando atos não-cooperativos.



PROCESSO Nº. : 10735.003327/2004-34  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.657

Considerou que não se enquadrariam no conceito de atos cooperativos, nem mesmo auxiliares, os atos praticados, diretamente ou por meio de intercâmbio entre as Unimed's, por prestadores de serviços não associados (hospitais, clínicas, laboratórios etc.), entendendo, portanto, tributáveis os resultados positivos deles decorrentes.

Consta das declarações de rendimentos dos anos-calendário auditados (fls. 185/282), que a interessada informou, a título de resultado não tributável de sociedades cooperativas, os valores explicitados nos demonstrativos constantes às fls. 116/117, tendo-os excluído na apuração do lucro real e da Contribuição Social sobre o Lucro. O autuante constatou que a interessada havia incluído nesses valores, como se fossem atos cooperativos, os resultados positivos com a prestação de serviços por não associados (hospitais etc.).

Segundo o autuante, as maiores fontes de receita da interessada seriam provenientes da venda de planos de saúde, sendo também significativas as receitas oriundas de serviços realizados em atendimento a clientes de outras Unimed's.

Tendo verificado ainda que a interessada não segregava contabilmente os resultados das operações da cooperativa com os associados e com os não associados, intimou-a a fazer a separação, por meio dos termos nº 4, 5, 6 e 7 (fls. 102/105), obtendo resposta desfavorável dela, que se considerou impedida de fazê-lo, para não contrariar, segundo ela, os pressupostos básicos nos quais acreditava estar assentada a sua contabilidade (fl. 106).

À vista da resposta de fls. 106 e da constatação de impossibilidade de segregação pelo autuante dos referidos atos dos demais, foi tributada a totalidade das receitas da interessada, glosando os valores excluídos por ela a título de resultado não tributável de sociedades cooperativas.

PROCESSO Nº. : 10735.003327/2004-34  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.657

Além disso, considerou indevidas as compensações de prejuízos fiscais e bases negativas de CSLL efetuadas pela interessada no segundo trimestre de 2003, à vista das glosas das exclusões nos períodos anteriores procedidas pelo autuante, que acabou por desconstituir aqueles resultados negativos.

O lançamento relativo à CSLL é decorrente dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento relativo ao IRPJ.

Inconformada, a interessada apresentou a impugnação de fls. 394/408, acompanhada dos documentos de fls. 409/416.

A Colenda Turma de Julgamento de primeira instância decidiu pela manutenção da exigência tributária, conforme acórdão citado, cuja ementa tem a seguinte redação:

Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

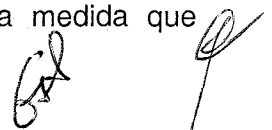
Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2000, 01/04/2001 a 31/12/2001, 01/07/2002 a 30/06/2003, 01/10/2003 a 31/12/2003

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. Sujeitam-se à incidência tributária os resultados obtidos por sociedades cooperativas em operações diversas de ato cooperativo. Se, conjuntamente com os serviços dos associados, a cooperativa contrata com a clientela a preço global não discriminativo, o fornecimento de bens ou serviços de terceiros e/ou cobertura com diárias e serviços hospitalares, serviços de laboratórios e outros serviços, especializados ou não, prestados por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, estas operações se caracterizam como atos não cooperativos e estão sujeitas à incidência tributária.

COMPENSAÇÃO DE PREJUÍZOS FISCAIS – Revela-se improcedente a compensação efetuada pelo contribuinte em determinado período com valores de prejuízos fiscais apurados por ele anteriormente, se tais resultados negativos acabaram sendo desconstituídos pelo Fisco, como resultado da ação fiscal.

Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

LANÇAMENTO REFLEXO – Subsistindo o lançamento principal, igual sorte colhe o lançamento que tenha sido formalizado por mera decorrência daquele, na medida que

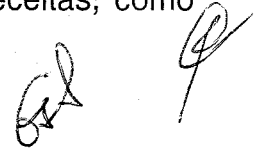


inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas.

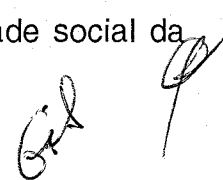
Lançamento Procedente

Ciente da decisão de primeira instância e com ela não se conformando, a contribuinte recorre a este Colegiado por meio do recurso voluntário apresentado em 17/06/2005 (fls. 432), alegando, em síntese, o seguinte:

- a) que o auto de infração apurou crédito tributário decorrente do lançamento de todas as receitas da recorrente nos anos de 2000 a 2004, o que fez por entender descaracterizada a natureza de cooperativa, supondo ainda serem não-cooperativos os atos auxiliares celebrados com os prestadores de serviços, bem como as operações de intercâmbio com outras singulares integrantes do Sistema Unimed;
- b) que atestou a impossibilidade de analisar através dos livros e arquivos magnéticos fornecidos, os valores de intercâmbio destinados a pessoas não associadas a outras Unimeds e, por isso, concluiu tributando a totalidade das receitas nos mencionados exercícios;
- c) que a turma julgadora de primeira instância manteve as conclusões do auto de infração, acrescentando que a recorrente, a par de cooperativa genuína, extrapola suas atividades quando presta serviços a seus clientes por meio de prestadores não cooperados (hospitais, clínicas, laboratórios etc.) por recursos próprios e através de outras cooperativas singulares coligadas, hipótese em que pratica atos não-cooperativos, sujeitos a incidência tributária. Entende ainda que, não tendo sido segregados contabilmente os valores que entende como atos cooperativos e não cooperativos, estaria o Fisco habilitado a tributar a integralidade das receitas, como de fato ocorreu;



- d) que é essencial às atividades dos médicos cooperados a realização dos atos auxiliares com hospitais, laboratórios, clínicas, casas de saúde e outros prestadores. É evidente que os clientes da recorrente se beneficiam diretamente desses serviços de terceiros não-cooperados, mas é certo também que a seleção e o credenciamento dos prestadores atrai maior clientela para os médicos associados, possibilitando que estes indiquem a seus pacientes os serviços contratados pela recorrente e agreguem enorme valor ao seu trabalho;
- e) que os hospitais, clínicas e laboratórios credenciados, embora prestem serviços que se agregam aos dos médicos cooperados, não poderiam associar-se à cooperativa, pois para tanto, é essencial a qualidade de médico (pessoa física), conforme dispõem os estatutos da recorrente. Enquadram-se, portanto, no conceito de atos cooperativos auxiliares, que são praticados com terceiros estranhos à cooperativa, que não possuem qualificação para integrar seu quadro social, mas cujos esforços são essenciais para a consecução de seus objetivos sociais;
- f) que consta na lei que os atos praticados pelas cooperativas associadas entre si para a consecução de seus objetivos sociais constituem atos cooperativos. O intercâmbio entre as Unimed's se ajusta perfeitamente a esta definição. Todas as cooperativas do sistema são associadas entre si, já que se organizam em singulares de abrangência municipal ou regional, reunidas em Federações Estaduais que se congregam em um Confederação Nacional Unimed;
- g) que os atos auxiliares, praticados junto a prestadores de serviços hospitalares, terapêuticos e de diagnóstico constituem atos cooperativos, na medida em que se inserem nas atividades próprias à consecução da finalidade social da



recorrente, indispensáveis para angariar clientela vantajosa a seus médicos cooperados;

- h) que não é verdade que os elementos fornecidos à fiscalização impossibilitassem a obtenção das informações acerca da decomposição dos atos praticados em intercâmbio com outras singulares. O ilustre fiscal não teve tempo ou paciência para tanto, preferindo lançar a totalidade da receita à tributação, opção evidentemente muito menos árdua;
- i) que o fiscal intimou a Unimed para fazer o trabalho de decomposição das receitas de intercâmbio. Ou seja, queria que o contribuinte mobilizasse seus profissionais, já tão atarefados, para desempenhar serviço que compete à fiscalização, cujos membros possui qualificação e salário compatível com a tarefa. Sua obrigação era a segregar os atos que entende cooperativos e não cooperativos, sob pena de nulidade do lançamento;
- j) que não é correto afirmar que a pretensa impossibilidade de decomposição do fluxo de intercâmbio acarreta a tributação de todas as receitas da cooperativa.

Às fls. 453, o despacho da DRF em Nova Iguaçu - RJ, com encaminhamento do recurso voluntário, tendo em vista o atendimento dos pressupostos para a admissibilidade e seguimento do mesmo.

É o relatório.

## VOTO

Conselheiro PAULO ROBERTO CORTEZ, Relator

O recurso é tempestivo. Dele tomo conhecimento.

Como visto do relatório, trata-se da tributação de todo o resultado apurado pela cooperativa, tendo em vista a impossibilidade de apurar o montante das receitas auferidas nas atividades correspondentes aos atos não cooperados.

A legislação do imposto de renda prevê tratamento específico para os resultados apurados pelas sociedades cooperativas, conforme se verifica do artigo 129 do Regulamento do Imposto de Renda, aprovado pelo Decreto nº 85.450, de 04 de dezembro de 1980. Referido dispositivo está assim redigido:

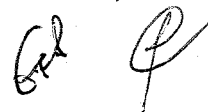
“Art. 129 - As sociedades cooperativas, que obedecerem ao disposto na legislação específica, pagarão o imposto calculado unicamente sobre os resultados positivos das operações ou atividades:

I - de comercialização ou industrialização, pelas cooperativas agropecuárias ou de pesca, de produtos adquiridos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou para suprir capacidade ociosa de suas instalações industriais (Lei nº 5.764/71, arts. 85 e 111);

II - de fornecimento de bens ou serviços a não associados, para atender aos objetivos sociais (Lei nº 5.764/71, arts. 86 e 111);

III - de participação em sociedade não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, desde que prévia e expressamente autorizadas pelo órgão executivo federal competente (Lei nº 5.764/71, arts. 88 e 111).”

É por demais sabido que os atos e atividades praticados pelas sociedades cooperativas com seus associados não sofre a incidência do imposto de renda, sendo os resultados daí decorrentes, chamados de sobras. Por outro lado, os



resultados positivos apurados nas operações realizadas com não-cooperados, são tratados como lucros, por isso são tributados.

Para se definir os limites da não-incidência tributária em causa, deve-se atentar para o fato de que o benefício circunscreve-se aos resultados (sobras) das sociedades cooperativas, condicionante expressamente estabelecida no art. 129 do RIR/80.

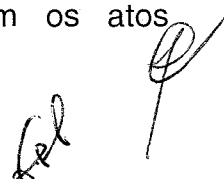
O que, para os fins em vista, é uma sociedade cooperativa que obedece ao disposto na legislação específica, não pode ser outra coisa senão uma sociedade cuja atividade se restringe à prática de atos cooperativos.

É evidente que uma cooperativa de produção não adquire os produtos do cooperado para depois revendê-los, em seu nome e por sua conta, a terceiros. Se o fizesse, seria uma sociedade comercial como outra qualquer, e a diferença positiva entre o preço de revenda e o da compra seria lucro bruto, não havendo como falar em "sobras".

O mesmo se passa com uma cooperativa de consumo, que também não adquire produtos de terceiros para, em seu nome e por sua conta, revendê-los aos sócios cooperados.

Da mesma forma, situação idêntica ocorre com as cooperativas prestadoras de serviços, que é o caso da recorrente.

Os negócios entre a sociedade cooperativa e seus sócios não são atos de mercado, nem de compra e venda de produto ou mercadoria, ou mesmo prestação de serviços, conforme estabelece o artigo 79 da Lei nº 5.764/71. Atos de mercado são os negócios-meio efetuados com terceiros e necessários para realização dos negócios-fim. Aqueles que precedem ou sucedem os atos cooperativos.

Two handwritten signatures in black ink, one to the left and one to the right, positioned in the lower right area of the page.

PROCESSO Nº. : 10735.003327/2004-34  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.657

Portanto, enquanto a sociedade cooperativa se limitar a essas atividades está no exercício pleno de seus objetivos precípuos e em estrita obediência ao disposto na legislação específica, com amparo da não-incidência tributária sobre os eventuais resultados positivos (sobras).

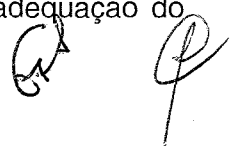
Por outro lado, se a essas atividades específicas acrescentar, apenas, atividades previstas nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71, que produzem lucros e não sobras, então pagarão o imposto calculado unicamente sobre os resultados positivos dessas operações ou atividades, consoante dispõe o art. 129 do RIR/80.

De modo que para a base de cálculo do imposto ser restrita aos resultados provenientes das operações ou atividades enumeradas nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71, é indispensável que os demais resultados da cooperativa sejam, apenas, sobras, oriundas da prática de atos cooperativos, combinados com os negócios-meio necessários e diretamente relacionados com os negócios-fim.

Caracterizada a realização de atos não cooperativos, uma vez que a recorrente comercializa bens e serviços com terceiros, caberia a ela proceder ao registro contábil em separado, das receitas, custos e despesas inerentes à cada uma das atividades.

Sobre esse assunto, vale observar o entendimento manifestado por Carlos Ervino Gulyas, à época, Assessor Jurídico da Coordenação do Sistema de Tributação do Ministério da Fazenda, na obra "Revista de Direito Tributário" nº 17, abril/junho de 1981, Texto: Imposto de Renda de Pessoas Jurídicas e as Sociedades Cooperativas, pag. 27/28:

"A relevância dos registros contábeis das cooperativas, para fins de controle fiscal, reside, principalmente, no dever que as mesmas têm de registrar e comprovar as receitas e despesas que gerem resultados sujeitos ao imposto de renda. O cumprimento desse dever faz pressupor plena adequação do



plano de contas e o correto registro dos valores nas contas patrimoniais e diferenciais, de forma a que não haja comunicação entre o resultado distribuível (sobras) e o resultado não distribuível e tributável (lucros).

Os valores que ingressam na cooperativa, como os que provêm da venda de produção dos associados, são valores que a estes pertencem, uma vez que a sociedade, na função da mandatária, não tem disponibilidade, como renda, dos valores que temporariamente detém (...). Ainda que se tolerasse um método de contabilização em que tais ingressos fossem registrados como receitas próprias, teriam que ter como contrapartida outra conta de resultados, de idêntico valor, como obrigações para com associados.

Se o resultado apurado na conta de sobras e perdas for negativo poderá ser ele compensado com o Fundo de Reserva e, se esta for insuficiente, completado com recursos dos associados, segundo um critério de proporcionalidade. Nesse caso, as perdas não podem ser compensadas com o resultado das operações previstas nos arts. 85, 86 e 88, ou outros resultados tributáveis, porque isso violaria a proibição do § 3º do art. 24 da Lei nº 5.764, já que implicaria compensação com lucros já creditados ao Fundo indivisível.”

Todavia, na impossibilidade de apuração do resultado específico de cada uma das atividades, seja em razão de o sistema de contabilidade adotado pela cooperativa não oferecer condições para esta determinação, seja pela adoção de preço global não discriminativo dos bens ou serviços fornecidos, caberia à sociedade cooperativa adotar um método de rateio das receitas, custos e despesas, fundamentado em critérios lógicos e objetivos, de forma a determinar o resultado sujeito à incidência do imposto de renda.

Note-se que, a apuração de resultados mediante a utilização de método de rateio já foi objeto de manifestação da Coordenação do Sistema de Tributação, através do Parecer Normativo CST nº 73/75, nos seguintes termos:

“(…)

5. Também não oferece dificuldades a apuração, em separado, das receitas das atividades inerentes às cooperativas e das provenientes das operações com terceiros. Contudo, para se chegar aos resultados operacionais correspondentes a cada uma das espécies de receitas em questão, dever-se-ia atribuir a uma e a outra, separadamente, os respectivos custos,

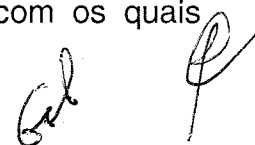
despesas e encargos. Ora, se é relativamente fácil imputar os custos diretos pertencentes a cada uma das mencionadas espécies de receita, nem sempre ocorre o mesmo com relação à apropriação dos custos indiretos e demais despesas e encargos comuns às atividades próprias e às operações com os não associados.

6. Nessas condições, devem ser apuradas em separado as receitas das atividades próprias das cooperativas e as receitas derivadas das operações por elas realizadas com terceiros. Igualmente computados em separado os custos diretos, e imputados às receitas com as quais guardam correlação. A partir daí, e desde que impossível destacar os custos e encargos indiretos de cada uma das duas espécies de receitas, devem eles ser apropriados proporcionalmente ao valor das duas receitas brutas. Conseqüentemente, o lucro operacional a ser considerado para efeitos de tributação corresponderá ao resultado da receita derivada das operações efetuadas com terceiros, diminuída dos custos diretos pertinentes, e, ainda, do valor dos custos e encargos indiretos proporcionalmente relacionado com o percentual que as receitas oriundas das operações com terceiros representem sobre o total das receitas operacionais. Feitos os cálculos nos termos descritos, ao lucro operacional que resultar sujeito à tributação serão acrescidos os resultados líquidos das transações eventuais.”

Observe-se que a orientação contida no texto acima transcrito objetivou principalmente, a segregação das receitas auferidas nas operações com associados daquelas realizadas com terceiros, objetivando a apuração dos resultados.

No presente caso, sendo a recorrente cooperativa de trabalho médico, sua atividade básica é disponibilizar aos clientes os serviços prestados pelos médicos cooperativados. Assim, as consultas médicas prestadas pelos cooperativados aos usuários, mesmo que estes sejam estranhos ao quadro da cooperativa (e o são na sua quase totalidade) constituem atos cooperativos, na medida que dizem respeito ao objeto para o qual foi idealizada a sociedade.

Porém, na medida em que a cooperativa, além das consultas médicas, garante aos beneficiários de seu plano de saúde a prestação de serviços de terceiros não cooperados, tais como hospitais e laboratórios com os quais



mantém convênio, passa a extrapolar sua atividade essencial, que consiste em disponibilizar os serviços profissionais desenvolvidos pelos médicos associados.

Se a cooperativa vai além das suas atividades essenciais e realiza a intermediação de serviços contratados com terceiros (hospitais, clínicas), foge do seu objetivo essencial, não se podendo considerar fora do campo da incidência tributária os resultados auferidos nessas atividades.

O item 3 do Parecer Normativo CST nº 38, de 30/10/1980, trata especificamente das sociedades cooperativas de médicos, sendo pertinente a transcrição dos seus subitens 3.1 e 3.2 a seguir :

### 3.1 – Atos Cooperativos.

As cooperativas singulares de médicos, ao executarem as operações descritas em 2.3.1, estão plenamente abrangidas da incidência tributária em relação aos serviços que prestem diretamente aos associados na organização e administração dos interesses comuns ligados à atividade profissional, tais como os que buscam a captação de clientela; a oferta pública ou particular dos serviços dos associados; a cobrança e o recebimento dos honorários; o registro, controle e distribuição periódica dos honorários recebidos; a apuração e a cobrança das despesas da sociedade, mediante rateio na proporção direta da fruição dos serviços pelos associados; cobertura de eventuais prejuízos com recursos provenientes do Fundo de Reserva (art. 28, 1) e, supletivamente, mediante rateio, entre as associadas, na razão direta dos serviços usufruídos (art. 89).

### 3.2 - Atos Não-Cooperativos. Diversos dos Legalmente Permitidos.

Se, conjuntamente com os serviços dos sócios a cooperativa contrata com a clientela, a preço global não discriminativo, ainda o fornecimento a esta de bens ou serviços de terceiros e/ou cobertura de despesas com (a) diárias e serviços hospitalares, (a) serviços de laboratórios, (c) serviços odontológicos, (d) medicamentos e (e) outros serviços, especializados ou não prestados por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, é evidente que estas operações não se compreendem nem entre os atos cooperativos nem entre os excepcionalmente facultados pela lei, resultando, portanto, em modalidade contratual com traços de seguro-saúde.

Discordo da alegação da recorrente no sentido de que seria obrigação da fiscalização segregar os atos que cooperativos daqueles não cooperativos, pois, ao contrário disso, incumbe ao contribuinte tomar todas as medidas necessárias e indispensáveis para usufruir o privilégio fiscal, no caso, quantificar a parcela de ingressos que se comportava dentro da regra da não incidência.

Devidamente intimada a apresentar ao Fisco a segregação dos resultados apurados nas operações relativas aos atos cooperativos dos apurados nas operações correspondentes aos não cooperativos, incumbia a ela o ônus da prova do quantum que, segundo ela, não estaria sujeito à incidência tributária e que teria sido por ela excluído da apuração do lucro real. Não tendo cumprido o que determinavam as intimações, sujeitou-se a ter todo o seu resultado tributado.

Nessa linha de raciocínio, cabe destacar as seguintes decisões proferidas por este Primeiro Conselho de Contribuintes :

IRPJ - SOCIEDADE COOPERATIVA - ATOS NÃO COOPERADOS - Os resultados positivos obtidos por sociedades cooperativas com atos não cooperados estão fora do campo da não-incidência de que gozam tais sociedades, submetendo-se, portanto, tais resultados à tributação normal pelo imposto de renda. (Acórdão nº 101-95.239, Sessão de 21/10/2005)

SOCIEDADE COOPERATIVA- Se a contabilidade permite segregação resultados de atos cooperativos e resultados de atos não cooperativos, não incide a tributação em relação aos primeiros, submetendo-se os segundos às mesmas regras de tributação a que se obrigam as demais pessoas jurídicas .

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - RECEITAS RECEBIDAS NA MODALIDADE DE PRÉ-PAGAMENTO. As receitas das mensalidades pagas pelos usuários e destinadas a cobrir os custos/despesas dos serviços prestados pelos cooperados e os custos dos serviços prestados por terceiros não associados devem ser rateadas entre receitas de atos cooperativos e receita de outros atos segundo critério razoável, a ser justificado perante a fiscalização. (Acórdão nº 101-94.081, Sessão de 30/01/2003)

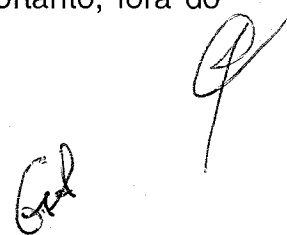
IRPJ/CSL/PIS/COFINS - SOCIEDADES COOPERATIVAS – COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS – Sujeitam-se à incidência tributária a receita e/ou os resultados obtidos pela sociedade cooperativa na prática de atos não cooperados. O encaminhamento de usuários a terceiros não associados, como hospitais, clínicas ou laboratórios, ainda que complementar ou indispensável à boa prestação do serviço profissional médico, constitui ato não cooperado. Norma impositiva contida no artigo 111 da Lei nº 5.674/71 (artigo 168, inciso II, do RIR/94). (Ac. 108-06.006, Sessão de 22/02/2000)

IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS - A sociedade cooperativa que pratique, em caráter habitual, atos não cooperativos previstos na legislação própria, descaracteriza-se como tal, sujeitando-se todos os seus resultados às normas que regem a tributação das operações das demais sociedades civis e comerciais. (Ac. 107-5630, Sessão de 11/05/1999)

IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS - Não estão encobertos pela não incidência os resultados obtidos por sociedades cooperativas em operações diversas de ato cooperativo. Se, conjuntamente com os serviços de sócios, a cooperativa contrata com a clientela, a preço global não discriminativo, o fornecimento de bens ou serviços de terceiros e/ou cobertura de despesas com diárias e serviços hospitalares, serviços de laboratórios e outros serviços, especializados ou não, prestados por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, estas operações não se compreendem entre os atos cooperativos e estão sujeitas à incidência tributária. (Ac. 103-20.139, Sessão de 09/11/1999)

Na hipótese sob exame, verifica-se que a fiscalizada deixou de proceder ao registro em separado das receitas auferidas decorrentes dos atos não cooperados. Dessa forma, tornou-se impossível a apuração dos resultados em separado.

Em consequência, a fiscalização considerou a totalidade do resultado como operações decorrentes de atos não cooperativos, portanto, fora do campo de não-incidência do imposto de renda.

Two handwritten signatures in black ink are located in the lower right quadrant of the page. One is a large, stylized signature, and the other is a smaller, more compact signature.

Não tinha a fiscalização como agir de outra forma, pois, a partir de um erro cometido pela contribuinte - deixar de contabilizar as receitas em separado - tomou o resultado como sendo operações com não-cooperados.

Por outro lado, há que se observar que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais. E é justamente isso que não ocorreu, pois a pessoa jurídica deixou de atender às normas legais enquanto realizava transações típicas de sociedades mercantis, porém, com o agravante de considerar como se fossem atos cooperativos.

Assim, estando configurada a impossibilidade da determinação da parcela não alcançada pela não incidência, mas havendo escrituração regular, apresenta-se cabível a tributação de todo o resultado da recorrente.

#### TRIBUTAÇÃO DECORRENTE - CSLL

O lançamento relativo à CSLL decorre dos mesmos fatos que ensejaram o lançamento relativo ao IRPJ, ou seja, da apuração pelo Fisco de que a interessada dispensava tratamento indevido de atos cooperativos aos chamados atos auxiliares, celebrados com outros prestadores de serviços (não associados), deixando de oferecer à tributação os resultados positivos deles decorrentes.

Em consequência, o lançamento relativo à CSLL colhe a mesma sorte do de IRPJ, na medida que inexistem fatos ou argumentos novos a ensejarem conclusões diversas, considerando-se indevidas as exclusões efetuadas pela interessada nos períodos autuados, bem como indevida a compensação, no segundo trimestre de 2003, das bases negativas de CSLL apuradas anteriormente pela interessada e desconstituídas pelo Fisco como resultado da ação fiscal.

PROCESSO Nº. : 10735.003327/2004-34  
ACÓRDÃO Nº. : 101-95.657

Por esses motivos, deve também ser considerado procedente.

### CONCLUSÃO

Diante do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Brasília (DF), em 27 de julho de 2006

  
PAULO ROBERTO CORTEZ 