



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

Processo n° 10830.000357/2005-91
Recurso n° 177.816 Voluntário
Acórdão n° **1402-00.410 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de 28 de janeiro de 2011
Matéria Cofins - ação fiscal
Recorrente COOPERATIVA MÉDICA CAMPINAS - COOPERMECA
Recorrida 3a TURMA - DRJ EM CAMPINAS - SP

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2001 a 31/12/2001

Nulidade. Erro de Identificação do Sujeito Passivo. Responsabilidade Pessoal dos Diretores, Gerentes ou Representantes das Pessoas Jurídicas. Art. 135 do CTN. Não-cabimento. A responsabilidade pessoal instituída pelo art. 135 do CTN não configura hipótese de sujeição passiva tributária, mas de responsabilidade patrimonial pelo crédito tributário, decorrente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos. Tendo em conta a natureza não-tributária da discussão acerca atuação de diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica com excesso de poderes, a questão não deve ser definitivamente dirimida na esfera administrativa, com a exclusão do contribuinte do pólo passivo, sendo apenas possível, na execução fiscal, em sede de embargos do devedor.

Base de Cálculo. Prova. A base de cálculo da autuação, obtida a partir de declaração subscrita pelo contador da cooperativa, somente poderá ser afastada, em face da prova do erro de fato ou de direito ocorrido nas informações ali prestadas.

Sociedades Cooperativas. Ato Cooperativo Incidência. No ano calendário de 2001, as sociedades cooperativas estão sujeitas à Cofins sobre o seu faturamento, como determinado pela Lei nº 9.718, de 1998, independentemente dele resultar de atos cooperativos e/ou de atos não cooperativos.

Multa de Ofício. Percentual. Juros de Mora. Selic. Legalidade. O percentual da multa de ofício, assim como o índice usado para cálculo dos juros de mora decorrem de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-los.

Preliminar Rejeitada. Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e, no mérito, negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Ausentes momentaneamente, os Conselheiros Carlos Pelá e Moises Giacomelli Nunes da Silva. Participou do julgamento, o Conselheiro Luciano Inocência dos Santos.

(assinado digitalmente)

Albertina Silva Santos de Lima - Presidente

(assinado digitalmente)

Antônio José Praga de Souza – Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antônio José Praga de Souza, Carlos Pelá, Frederico Augusto Gomes de Alencar, Moisés Giacomelli Nunes da Silva, Leonardo Henrique Magalhães de Oliveira e Albertina Silva Santos de Lima.

Relatório

COOPERATIVA MÉDICA CAMPINAS COOPERMECA recorre a este Conselho contra a decisão proferida pela DRJ em primeira instância, que julgou procedente a exigência, pleiteando sua reforma, com fulcro no artigo 33 do Decreto nº 70.235 de 1972 (PAF).

Em razão de sua pertinência, transcrevo o relatório da decisão recorrida *(verbis)*:

Trata-se de impugnação a exigência fiscal relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, formalizada no auto de infração de fls. 07/12. O feito, referente a fatos geradores ocorridos no ano de 2001, constituiu crédito tributário no total de R\$ 16.154,46, somados o principal, multa de ofício e juros de mora.

No TERMO DE VERIFICAÇÃO FISCAL de fls. 13/21, a autoridade autuante assim relata os fatos que motivaram o lançamento:

COFINS

FALTA DE RECOLHIMENTO

Períodos de Apuração 01/2001 a 12/2001

Da fiscalizada

A ora fiscalizada é pessoa jurídica de direito privado, constituída na forma de sociedade cooperativa, nos termos da Lei nº 5.764, de 16/12/1971.

A cooperativa foi constituída como cooperativa de trabalho médico, com objetivo de ‘congregar os serviços médico cooperados, proporcionando-lhes condições de executar trabalho médico-hospitalar’, conforme ata da Assembléia Geral de

Constituição, cópia anexa PRAGA DE SOUZA, 08/02/2011 por ALBERTINA SILVA

Os atos não cooperativos, como é o caso da administração de planos de saúde, contratados com terceiros, com cobertura de despesas com diárias e serviços hospitalares, serviços de laboratórios e outros, prestados por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, estas não se compreendem entre os atos cooperativos e estão sujeitas à incidência tributária (vide Ac. 1º CC 103-20.139/99 DOU 17/12/99).

Da Fiscalização

A fiscalização teve início em 15/03/2004, com a ciência do competente Mandado de Procedimento Fiscal – MPF 0810400-2004-00132-0, juntamente com o Termo de Início de Fiscalização.

No citado Termo, o contribuinte foi intimado a, no prazo de 20 dias, apresentar os livros contábeis e fiscais, documentos que embasaram a escrituração e demonstrativos de bases de cálculo de tributos e contribuições administrados pela SRF.

Em 14/04/2004, o contribuinte solicita dilação de prazo para atendimento ao Termo de Início de Fiscalização.

Em 14/05/2004, sem atendimento até aquela data, o contribuinte foi reintimado a apresentar os mesmos elementos já solicitados, bem como a preencher o anexo ‘questionário de informações gerais’.

Em 25/06/2004, o contribuinte foi novamente intimado a apresentar os elementos constantes do Termo de Início.

Finalmente, em 08/07/2004, o contribuinte atende, parcialmente, ao solicitado, disponibilizando os livros ‘razão’ e ‘diário’, referentes aos anos-calendário 1999 e 2000, sendo que o livro diário de 2000 estava sem o devido registro, determinado pelo art. 258, §4º do Regulamento do Imposto de Renda – RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000, de 26/03/1999.

O contribuinte apresenta ainda planilhas assinadas por seu contador, com as bases de cálculo do PIS e da Cofins, com a composição de seu faturamento bruto e as exclusões havidas, mês a mês. Tais planilhas foram conferidas pela fiscalização, por processo de amostragem, com os valores constantes dos livros fiscais e contábeis apresentados.

Após análise dos lançamentos efetuados nos livros acima, esta fiscalização intimou o contribuinte, em 12/07/2004, conforme cópia anexa do Termo de Intimação 02/2004, a esclarecer e comprovar documentalmente diversos pontos, dentre os quais:

Informar se as operações com não cooperados foram segregadas, conforme determina o art. 87 da Lei nº 5.764/71 c/c PN/CST 73/75 e 38/80. Em caso negativo informar se tem condições de proceder à reescrituração de maneira a segregá-las.

- A teor das normas retro citadas, as operações com não cooperados sofrem a tributação normal, não se aplicando as isenções próprias das cooperativas.

Apresentar modelos das minutas dos contratos de adesão aos planos de saúde, administrados pela cooperativa.

- A cooperativa tem como suas principais fontes de receitas, os planos de saúde e receitas de convênio. Pela análise das minutas poderíamos verificar se tais receitas poderiam ou não ser caracterizadas como atos cooperativos. A priori entendemos que não são atos cooperativos, visto a grande quantidade de despesas incorridas, pela cooperativa, junto a hospitais e clínicas.

Em 20/09/2004, o contribuinte apresenta documento assinado pelos seus representantes legais, datado de 01/09/2004, em resposta às intimações acima, alegando, em síntese, o seguinte:

Que em junho de 2001, houve uma transição na gestão da cooperativa, sendo que as gestões anteriores não zelaram pelo cumprimento de suas diversas obrigações, dentre elas as questões fiscais.

Que a atual administração está procedendo à reestruturação da cooperativa e, ao mesmo tempo, está acionando judicialmente as administrações anteriores, visando responsabilizá-las pelos seus atos.

Com relação à segregação das contas, distinguindo os atos cooperativos dos não cooperativos, relativos aos anos calendário 1999 e 2000, por referir a períodos anteriores à tumultuada transição havida, e que as administrações anteriores não disponibilizaram dados e documentos sobre o tema, não reúne condições de fazê-la.

Relativamente aos contratos dos planos de saúde administrados pela cooperativa, diz não dispor dos mesmos, já que o período é pretérito à atual administração e que a antiga diretoria não zelou pela sua guarda.

Esclarece, ainda, que não detém os documentos contábeis solicitados, referentes a período anterior a junho de 2001, época que a atual administração assumiu a gestão da entidade, responsabilizando os ex-administradores pelas faltas havidas, até aquela época.

Entendimento da fiscalização e considerações sobre as respostas

A entidade ora fiscalizada, embora revestida da forma de cooperativa, pela análise de suas contas escrituradas nos livros 'diário' e 'razão', apresentados pela fiscalizada, pratica um sem número de atos não cooperativos, além de deter participações majoritárias, em diversas entidades com fins lucrativos, dentre elas o Hospital Santa Edwiges.

Pela simples análise do livro diário podemos constatar, por exemplo, no ano calendário de 1999 de um total de receitas operacionais escrituradas de R\$ 4.789.087,43, R\$ 3.753.214,57 referem-se a 'receitas de convênio' e R\$ 990.378,17 referem-se a receitas de plano de saúde. Apresenta, ainda, lucro na venda de imobilizado, no valor de R\$ 498.614,40.

Pelo lado das despesas, apenas para exemplificar, de um total de R\$ 7.024.491,71, escriturado como despesas do exercício, R\$ 1.420.744,87 referem-se a perdas por equivalência patrimonial; R\$ 2.231.930,23 escriturados como despesas do plano de saúde, sendo que apenas para aluguel de leitos para o Hospital Santa Edwiges, coligada, escriturou despesas de R\$ 1.805.188,83, a título de aluguel de leitos; registra, ainda, despesas de '*consumo de oxigênio, medicam*', sic, no valor de R\$ 1.344.749,21.

Nos exercícios seguintes, a natureza e proporção de valores são semelhantes às encontradas em 1999.

Como se observa pelas contas acima descritas, somos levados a crer que a maior parte, senão o total das receitas e despesas escrituradas são referentes a atos não cooperativos, como administração de planos de saúde, contratados com terceiros, com cobertura de despesas com diárias e serviços hospitalares, serviços de laboratório e outros, prestados por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, que não se compreendem entre os atos cooperativos e estão sujeitas à incidência tributária.

Usamos os exemplos acima apenas para exemplificar, vez que é obrigação da entidade, determinada pelo artigo 87 da Lei nº 5.764/71 c/c PN/CST nº 73/75 e 38/80, fazer sua escrituração de maneira a segregar os atos cooperativos dos não

cooperativos, bem como manter em boa ordem e guarda os livros e documentos em que a escrituração se baseou, de forma a poder comprovar os fatos, quando solicitados pela fiscalização.

A fiscalizada, além de não segregar os mencionados atos, no ano-calendário 2001, afirmou textualmente não ter condições de fazê-lo, da mesma forma como afirmou não dispor dos documentos que embasaram sua contabilidade, neste ano-calendário.

As explicações sobre os fatos ocorridos, a mudança de diretoria e outras não podem se sobrepor às obrigações legais e tributárias, a cargo da pessoa jurídica, a respeito o artigo 207 do RIR/99, dispõe sobre a responsabilidade em sucessões, na pessoa jurídica, ademais, no caso em tela, sequer há que se falar em sucessão, pois a entidade permanece a mesma, mudando-se apenas a composição de seu quadro dirigente, sendo, portanto, totalmente impertinente a pretensão de se eximir das obrigações tributárias, inclusive quanto à boa guarda e exibição dos documentos contábeis quando solicitados pela fiscalização tributária.

Tendo em vista que o contribuinte, regularmente intimado, e com prazo mais que suficiente, não segregou as contas, separando as receitas provenientes dos atos cooperativos das provenientes de atos não cooperativos, **bem como disse textualmente não ter condições de fazê-lo, além de não apresentar e dizer, também textualmente, não dispor da documentação contábil**, relativas ao ano-calendário 2001, para exibição ao Fisco, de maneira a apurar o lucro real destas atividades, somos obrigados a considerar que todas as receitas foram oriundas de atos não cooperativos e se sujeitam à tributação normal, devida pelas demais pessoas jurídicas.

BASES DE CÁLCULO

Os valores das bases de cálculo da Cofins, fornecidos pelo contribuinte, conforme acima, e o demonstrativo dos valores devidos e os efetivamente declarados e/ou pagos, são os seguintes:

[Demonstrativo das Bases de Cálculo, por Mês, com indicação do valores pagos/declarados, do Ano-calendário de 2001, fl. 17]

Cofins

Conforme sobejamente demonstrado, a entidade ora fiscalizada, em que pese estabelecida sob a forma de cooperativa, tem suas atividades centradas em atos não cooperativos.

Descumprindo o disposto no art. 87 da Lei nº 5.764/71 c/c PN CST nº 73/75 e 38/80, a entidade não contabilizou suas receitas de maneira a segregar as receitas e despesas provenientes de atos cooperativos das provenientes de atos não cooperativos, razão pela qual, consideramos que todas as receitas têm origem em atos não cooperativos, além de a própria entidade fornecer os valores acima, como base de cálculo da Cofins.

Sistemática de apuração da Cofins para as cooperativas:

Até 31/10/99, as sociedades cooperativas que observassem o disposto em legislação específica, gozavam de isenção da Cofins, relativamente aos atos cooperativos próprios. Os atos não cooperativos, ou seja, os atos praticados com não associados ficavam sujeitas à Cofins, de acordo com as mesmas normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas;

No período compreendido entre 01/02/99 e 31/10/99, manteve-se a mesma **sistemática, exceto em relação à definição de receita bruta**, que passou a ser

entendida como a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas (Lei nº 9.718/98, art. 3º e seu §1º);

A partir de 01/11/99, tendo em vista o disposto na MP nº 1.858-7 e reedições, na MP nº 101/2002, nas Leis nº 10.676/2003 e 10.684/2003, no Decreto nº 4.524/2002 e nas *IN SRF* nº 145/99 e 247/2002, a Cofins das sociedades cooperativas passou a incidir sobre o total da receita bruta (como definida na letra anterior), sendo autorizadas, entretanto, além das exclusões comuns a todas as pessoas jurídicas, as seguintes exclusões:

I – repasse aos associados decorrentes da comercialização de produto no mercado interno por eles entregues à cooperativa (os adiantamentos efetuados aos associados, relativos à produção entregue, somente poderão ser excluídos no momento da comercialização dos referidos produtos);

II – receitas de vendas de bens e mercadorias a associados, desde que vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que sejam objeto da cooperativa; essas operações devem ser contabilizadas destacadamente, e ficam sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie e quantidade dos bens e mercadorias vendidos;

III – receitas decorrentes da prestação aos associados de serviços especializados aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV – receitas decorrentes de beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado (a entrega de produção à cooperativa, para fins de beneficiamento, armazenamento, industrialização ou comercialização, não configura receita do associado);

V – receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos perante instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos;

VI – sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

As sociedades cooperativas de prestação de serviços deverão calcular a contribuição para a Cofins, mensalmente, sobre a totalidade das receitas auferidas, sendo admitidas somente as exclusões previstas na *IN SRF* nº 247/2002, observado, ainda, o disposto na nota c.5 acima;

A não-cumulatividade na cobrança da Cofins de que trata a Lei nº 10.637/2003, com as alterações promovidas pela MP nº 107/2003 (convertida na Lei nº 10.684/2003), não se aplica às sociedades cooperativas.

Considerando que o contribuinte declarou a menor conforme retro demonstrado, a Cofins, relativa aos períodos de apuração de 01/2001 a 12/2001, calculados sobre o faturamento e a receita bruta, conforme acima definido e capitulado, relativamente aos atos não cooperativos, estamos lançando, de ofício, as contribuições devidas para a Cofins, tomando como base de cálculo os valores informados pelo próprio contribuinte, em planilhas anexas, assinadas por representante da entidade, conforme acima.

.....

Cientificada da exigência em 01/02/2005, em 03/03/2005 a contribuinte interpôs a impugnação de fls. 56/95 na qual alega o que segue.

Apesar de ser, a Impugnante, uma sociedade constituída sob a forma de cooperativa, voltada para o ramo da saúde, a fiscalização teria descaracterizado tal enquadramento e desconsiderado a prática de atos cooperativos.

Demonstrou boa-fé ao tentar explicar a situação com base em problemas administrativos, basicamente de gestão, também não considerada pela fiscalização ao proceder à constituição do crédito tributário da contribuição, fundada nas diferenças apuradas entre os valores escriturados e os declarados/pagos, referentes ao ano-calendário de 2001.

Contra a imputação alega, em síntese: (i) que os ilícitos deveriam ser atribuídos, exclusivamente, aos administradores da cooperativa durante o período objeto de autuação; (ii) ter se pautado em dados/informações considerados de forma absoluta, não conferidos no curso do procedimento fiscal; (iii) a inclusão indevida de valores que decorreriam da prática de atos cooperativos na base de cálculo da Cofins.

A peça de defesa inicia-se pelo relato da situação vivenciada pela impugnante quando da transição de sua Diretoria Executiva. Informa que no período de 1996 a 2001, a Coopermecca seria administrada pelos Drs. Sílvio Brocchi, José Roberto Franchi Amade e Alexandre Contadores Bierrembach de Castro, pessoas que, valendo-se de seus cargos, teriam desrespeitado cânones legais e estatutários pelo emprego de práticas contrárias à confiança e o poder de administração e gerência que lhes teria sido delegado, que teriam tido, como consequência, o não pagamento de tributos, de obrigações trabalhistas e de fornecedores, assim como irregularidades na administração dos planos de saúde; efetivação de pagamentos, na sua maioria, sem qualquer amparo documental; aquisição de produtos superfaturados. Nas palavras da defesa:

(...) tudo isso mitigado pela apresentação de balancetes anuais supostamente corretos, mas que, na verdade, escondiam uma escrituração fiscal e contábil baseada em imprestáveis amontoados de documentos, livros mal escriturados, registros falhos e dados confusos, com o único escopo de impossibilitar a plena compreensão dos cooperados e sócios acerca da temerária, para não dizer enganosa, gestão que promoveram.

As práticas adotadas pelos ex-diretores teriam sido maléficas, tendo culminado na ausência de recolhimento de praticamente todos os tributos, desacompanhada da adoção de qualquer medida tendente a assegurar o mínimo amparo à cooperativa, caracterizando assim o total descaso por parte dos ex-gestores que, em proveito pessoal, teriam deixado de zelar pela manutenção da ordem e pelo cumprimento das obrigações fiscais devidas.

A interessada remete à ação judicial de indenização por danos materiais e morais, nº 3.131/2003, em trâmite na 6ª Vara Cível de Campinas, objetivando o reconhecimento da responsabilidade dos ex-gestores pelos atos por eles praticados, para minimizar os prejuízos da Coopemeca; assim como, aos inquéritos policiais nº 110/2002, do 5º Distrito Policial de Campinas e nº 9-0640/2003, da Polícia Federal de Campinas, visando à apuração dos atos fraudulentos praticados pelos ex-diretores.

Nesse contexto a impugnante afirma também ter sido *vítima da atuação desonesta e irresponsável* dos gestores, concluindo a partir daí a indevida atribuição de responsabilidade tributária à cooperativa.

Na seqüência, a interessada argúi que, apesar das disposições do art. 20 do Novo Código Civil referendarem a separação entre a pessoa jurídica da Coopermecca e a pessoa física dos cooperados e administradores e, consequentemente, a autonomia

patrimonial, há situações em que restaria caracterizada a prática de atos pelos sócios ou administradores contrários à Lei ou ao objeto social da sociedade. Nestes casos, estariam contempladas no ordenamento jurídico normas que afastariam a responsabilidade da pessoa jurídica para atribuí-la, de forma exclusiva, às pessoas físicas agentes dos atos dolosos.

Nesse contexto, destaca as disposições do art. 135 do CTN a contemplar hipóteses de responsabilidade pessoal, de maneira que (...) *sendo caracterizada conduta dolosa – é dizer, revestida de má-fé – por parte do sócio ou administrador da sociedade, a esta pessoa física deve ser atribuída a responsabilidade pela constituição, bem assim pelo adimplemento da obrigação tributária, uma vez que devidamente comprovada sua concorrência para a prática do fato jurídico – de forma ilícita, frise-se – que inaugurou esta mesma obrigação (tributária)*. Defende que a responsabilidade atribuída pelo art. 135 é pessoal e exclusiva das pessoas ali indicadas, não sendo subsidiária ou solidária.

E continua:

Assim pela análise dos termos constantes da exordial do processo retro referido, aliada à ampla documentação acostada, resta certa e inafastável a conclusão de que **houve efetivamente, prática de atos delituosos por parte dos Srs. Sílvio, José Roberto e Alexandre, responsáveis pela gestão e administração da Impugnante no lapso temporal compreendido no presente Auto de Infração, porquanto a responsabilidade pelo adimplemento de TODAS as obrigações – inclusive tributárias – contraídas nesse interregno haverá que lhes ser atribuídas de forma ampla e irrestrita, dentre as quais o débito a título de Cofins ora exigido** [destaques do original].

Enfatiza que sob o manto de estarem agindo em nome e em favor da cooperativa, os ex-dirigentes teriam feito uso de seu poder de gerência para: (i) a criação de empresas fictícias para a prestação de serviços de ‘gerenciamento administrativo’, em contraprestação ao pagamento de absurdas “taxas de administração”; (ii) a criação de empresas administradoras de planos de saúde com a captação da clientela do plano da cooperativa Impugnante; (iii) a promoção de copiosas e reiteradas fraudes na escrituração contábil e fiscal da autuada, com a necessidade de contratação de serviços de auditoria para refazimento da contabilidade, procedimento não concluído, mas tendo sido apuradas diversas irregularidades: (i) acertos sem comprovação documental; (ii) emissão de cheques sem os comprovantes de quitação; (iii) débitos junto aos cooperados e aos prestadores de serviços; (iv) repasses médicos sem o devido comprovante de quitação; (v) emissão de recibos genéricos; (vi) efetivação de pagamentos de despesas próprias e depósitos bancários na conta corrente particular do Dr. Sílvio Brocchi Neto; (vii) ausência do cumprimento de obrigações fiscais, tributárias, trabalhistas e previdenciárias.

Afirma que todas essas irregularidades teriam gerado prejuízos ainda não quantificados à autuada, fato que restaria comprovado no processo judicial em tramitação na 6ª vara Cível da Comarca de Campinas.

Requer a nulidade da autuação, uma vez que não caberia imputação de qualquer responsabilidade à Coopermecca, por estar comprovada a atuação dolosa dos ex-dirigentes, que deveriam responder *exclusiva e irrestritamente* pelas obrigações decorrentes de seus atos, inclusive pelo débito a título de Cofins.

Na seqüência, questiona a formalização da exigência do crédito tributário, no sentido de afirmar que os dados contábeis dos anos calendário de 2001, em razão dos problemas verificados na gestão anterior, não seriam condizentes com a realidade e, assim, não poderiam dar suporte à imputação fiscal:

(...) o Sr. Fiscal Autuante prescindiu da verdade material dos fatos, apegando-se a dados sabidamente irreais, enquanto detinha, eficazmente, meios para

apurar dados mais seguros e consistentes, e promovendo, assim, um lançamento desconexo à realidade fática. [destaques do original].

Acrescenta ainda que os dados informados ao Fisco, obtidos a partir de documentos oriundos do período sob a gestão tumultuada dos ex-dirigentes, não refletiriam a real situação da cooperativa. Em homenagem aos princípios da razoabilidade, da moralidade e da verdade material, não poderiam tais dados ser considerados de forma absoluta. Nas palavras da defesa:

(...) É fato: não se afigura prudente, ou sequer razoável a utilização de dados contábeis, por parte dessa Fiscalização, que sabidamente, provém de um período em que a Impugnante tinha sua contabilidade escriturada de forma totalmente irregular. [destaques do original].

No mérito, protesta contra o desenquadramento da Impugnante como sociedade cooperativa, uma vez que não reconhecida a prática de atos cooperativos, tendo sido considerada tributável a totalidade dos atos por ela praticados, imputados, portanto, como atos não-cooperativos.

Transcreve dispositivos da Lei nº 5.764, de 1971, para defender que inexistem limitações objetivas quanto ao objeto social deste tipo societário, caracterizado pela ausência de finalidade lucrativa: (...) *sendo os serviços médicos uma atividade lícita, inexistente óbice para que sua execução seja fomentada, incentivada por intermédio de uma Sociedade Cooperativa, fato este que valida o próprio objetivo social da Impugnante, que, bem por isso, quadra-se com primor ao arquétipo do cooperativismo.*

Aduz ainda que, na forma da legislação em vigor, a atuação das cooperativas deveria ser direcionada, exclusivamente, ao benefício dos cooperados. Todavia, para a consecução de seus objetivos sociais, seria necessário o envolvimento de não-cooperados, o que não seria suficiente para descaracterizar a cooperativa.

Propugna que todos os atos praticados pela sociedade cooperativa, cujo escopo fosse a consecução de seus objetivos sociais – conquista de clientela para os associados, devem ser considerados atos cooperativos. Conclui:

Portanto, desde logo se percebe que a atividade-fim das cooperativas é buscar o maior número de usuários aos serviços dos profissionais que formam esse tipo de sociedade, enquanto que a atividade dos cooperados é a prestação de serviços aos usuários, de modo que a atividade da cooperativa – a de promover, organizar e elaborar o trabalho dos cooperados – ao qual se denomina ‘ato cooperativo’ é diferente da atividade dos cooperados – a efetiva prestação de serviços.

Consoante antecipado, são atos cooperativos todos aqueles praticados pelas sociedades constituídas sob esse tipo societário, que tenham por finalidade maior o incentivo à consecução de seus objetivos sociais.

Nesse contexto, a Impugnante praticaria atos tipicamente cooperativos, conforme “Demonstrativos de Pagamento” e relatórios expedidos pela Unimed-Campinas (docs. fls 1817/1827 – volume 8), nos quais estaria comprovada a existência de uma relação entre sociedades cooperativas, atos cooperativos por definição legal.

Contraditando a imputação fiscal, afirma ser a Impugnante uma sociedade cooperativa que não auferiria “faturamento”, visto que o ato cooperativo não implicaria operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria. Acrescenta que a totalidade dos ingressos percebidos seria empregada

na consecução dos objetivos da cooperativa, em favor dos cooperados. Defende que os valores auferidos em decorrência de atos praticados, por exemplo, junto à Unimed e devidamente comprovados documentalmente deveriam ser excluídos da base de cálculo da Cofins.

Aduz afronta ao princípio da capacidade contributiva, já que *o que pode ser tributado – e efetivamente é – é a renda do cooperado, não os ingressos da cooperativa.*

Nessa linha, registra ainda que seriam cooperativos quaisquer atos praticados pela cooperativa, mesmo que junto a terceiros (não-cooperados ou convênios não constituídos sob a forma de cooperativa), com o escopo de promover a consecução de seus objetivos estatutários.

Faz remissão ao art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991, na qual estaria expressa a isenção da Cofins das sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades, configurando-se inconstitucional e ilegal a revogação da isenção legalmente instituída por Lei complementar pela Medida Provisória nº 1.858-6, e as disposições da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, exigindo o pagamento de Cofins sobre os recursos que transitam na contabilidade das cooperativas. Transcreve ementa do STJ.

Conclui que a Medida Provisória nº 1.858-6 e suas reedições, assim como as Leis nº 9.718, de 1998, e 10.833, de 2003, não se afigurariam veículos normativos hábeis a introduzir no ordenamento jurídico normas para regulamentação do tratamento fiscal a ser dispensado aos atos cooperativos. Alega ofensa ao princípio da estrita legalidade, da hierarquia das leis e da segurança jurídica na incidência de Cofins sobre os valores decorrentes da prática de atos cooperativos.

Diante dos questionamentos de mérito acima formalizados, entende descabida aplicação da multa de ofício de 75% e dos juros de mora calculados com base na variação da taxa Selic, cuja legalidade e constitucionalidade é também questionada pela defesa.

Ao final, requer prazo suplementar de trinta dias para a juntada de novos documentos.

A decisão recorrida está assim ementada:

Nulidade. Erro de Identificação do Sujeito Passivo. Responsabilidade Pessoal dos Diretores, Gerentes ou Representantes das Pessoas Jurídicas. Art. 135 do CTN. Não-cabimento.

A responsabilidade pessoal instituída pelo art. 135 do CTN não configura hipótese de sujeição passiva tributária, mas de responsabilidade patrimonial pelo crédito tributário, decorrente de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.

Tendo em conta a natureza não-tributária da discussão acerca atuação de diretores, gerentes e representantes da pessoa jurídica com excesso de poderes, a questão não deve ser definitivamente dirimida na esfera administrativa, com a exclusão do contribuinte do pólo passivo, sendo apenas possível, na execução fiscal, em sede de embargos do devedor.

Base de Cálculo. Prova. A base de cálculo da autuação, obtida a partir de declaração assinada pelo contador da cooperativa, somente poderá ser afastada,

em face da prova do erro de fato ou de direito ocorrido nas informações ali prestadas.

Sociedades Cooperativas. Ato Cooperativo Incidência. No ano calendário de 2001, as sociedades cooperativas estão sujeitas à Cofins sobre o seu faturamento, como determinado pela Lei nº 9.718, de 1998, independentemente dele resultar de atos cooperativos e/ou de atos não cooperativos.

Multa de Ofício. Percentual. Juros de Mora. Selic. Legalidade. O percentual da multa de ofício, assim como o índice usado para cálculo dos juros de mora decorrem de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-los.

Cientificada da aludida decisão, a contribuinte apresentou recurso voluntário, no qual contesta as conclusões do acórdão recorrido, repisa as alegações da peça impugnatória e, ao final, requer o provimento.

Junto à peça recursal, a contribuinte apresentou o documento de fls. a 1893 a 1932 denominado “Revisão dos procedimentos adotados pela sociedade nas áreas contábil, fiscal tributária e trabalhista – Ano 2001” elaborado pela empresa Talentus Consultoria e Auditoria Contábil.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Jose Praga de Souza, Relator.

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos legais e regimentais para sua admissibilidade, dele conheço.

Conforme relatado, a contribuinte é uma “cooperativa de trabalhos médicos” que foi objeto de fiscalização do IRPJ e demais tributos da administrados pela Receita Federal, dos anos de 1999 a 2002 (fl. 1), e o presente lançamento refere-se apenas a diferenças da Cofins sobre atos não cooperativos no ano de 2001 (fl. 11), sendo que o principal é de R\$ 6.914,15.

A contribuinte em seu recurso, basicamente, reproduziu as alegações da peça impugnatória que a meu ver foram corretamente enfrentadas e ultrapassadas na decisão de 1ª instância. Peço vênia para adotar integralmente os fundamentos da decisão recorrida.

Alem disso, o presente processo é conexo ao de No. 10830.0005877/2004-18, relativo ao IRPJ, oriundo da mesma ação fiscal, que foi julgado pela 3ª. Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes em 20/10/2006, acórdão 103-22690, assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - ANO-CALENDÁRIO: 1999, 2000 - EMENTA: ERRO NA IDENTIFICAÇÃO DO SUJEITO PASSIVO - NULIDADE - INOCORRÊNCIA - A autuação deve ser lavrada contra a pessoa jurídica, sujeito passivo titular da relação jurídico-tributária, que não se confunde com o responsável tributário.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ - ANO-CALENDÁRIO: 1999, 2000 - EMENTA: LUCRO ARBITRADO - APLICABILIDADE - Cabível o arbitramento do lucro quando a escrituração do sujeito passivo contém vícios insuperáveis e inexistem documentos que possam embasar os registros efetuados.

SOCIEDADE COOPERATIVA - Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. O resultado positivo de operações praticadas com a intermediação de terceiros, ainda que não se incluam entre as expressamente previstas nos artigos 86 a 88, da Lei 5.764/71, é passível de tributação normal pelo imposto de renda. Se, todavia, a escrituração não segregar as receitas e as despesas/custos segundo a sua origem - atos cooperativos e não cooperativos - ou, ainda, se a segregação feita pela sociedade não se apoiar em documentação hábil que a legitime, o resultado global da cooperativa será tributado, por ser impossível a determinação da parcela não alcançada pela não incidência tributária.

MULTA DE OFÍCIO. É aplicável na hipótese de lançamento de ofício, nos termos do art. 44 da Lei nº9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Processo nº 10830.000357/2005-91
Acórdão n.º **1402-00.410**

S1-C4T2
Fl. 7

JUROS DE MORA. TAXA SELIC — A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — SELIC para títulos federais (Súmula 1º CC nº 4).

*Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL
Ementa: LANÇAMENTO DECORRENTE – Ao lançamento dito decorrente, aplica-se a mesma decisão proferida no auto do IRPJ, dada a íntima relação de causa e de efeito que os unem.*

Aplica-se também ao presente processo, no que couber o decidido no acórdão acima, em face da íntima relação de causa e efeito que os une (tal qual versado na ementa supra transcrita, relativa à CSLL).

Diante do exposto, voto no sentido de rejeitar a preliminar de nulidade por erro na identificação do sujeito passivo e, no mérito, negar provimento ao recurso.

(assinado digitalmente)
Antônio José Praga de Souza