



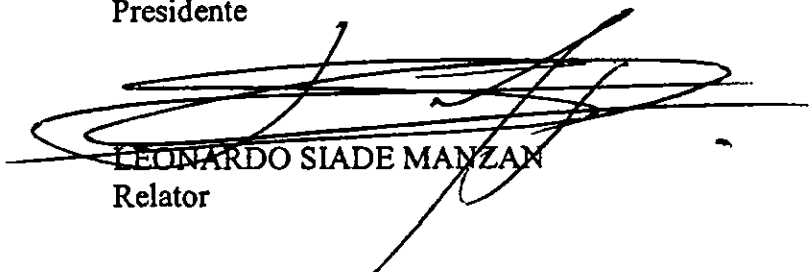
**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 10830.005878/2004-54
Recurso nº 132.135
Assunto Solicitação de Diligência
Resolução nº 204-00.556
Data 07 de maio de 2008
Recorrente COOPERATIVA MÉDICA CAMPINAS - COOPERMECA
Recorrida DRJ em Campinas/SP

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da QUARTA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.


HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Presidente


LEONARDO SLADE MANZAN
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta, Ali Zraik Junior e Sílvia de Brito Oliveira.

Relatório

Por bem retratar os fatos objeto do presente litígio, adoto e passo a transcrever o relatório da DRJ em Campinas/SP, *ipsis literis*:

Trata-se de auto de infração à legislação da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS, que constituiu o crédito tributário no montante de R\$ 115.816,21, incluídos a multa de ofício e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta a apuração das irregularidades assim descritas no Termo de Verificação Fiscal, de fls. 13/20:

“PIS FALTA DE RECOLHIMENTO PERÍODOS DE APURAÇÃO 04/1999 A 12/2000

1. Da fiscalizada

1.1 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.

1.2 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.

1.3 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).

2. Da Fiscalização

2.1 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.

2.2 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.

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

2.4 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’.

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

2

2.6 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.

2.7 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.

2.8 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.

2.9 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:

2.9.1 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.

2.9.2 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.

2.9.3 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.

2.9.4 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.

2.9.5 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.

3. Entendimento da fiscalização e considerações sobre as respostas

3.1 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.

3.2 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.

3.3 Pelo lado das despesas, apenas para exemplificar, de um total de 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.

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

3.5 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.

3.6 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.

3.7 A fiscalizada, além de não segregar os mencionados atos, nos anos-calendário 1999 e 2000, afirmou textualmente não ter condições de

fazê-lo, da mesma forma como afirmou não dispor dos documentos que embasaram sua contabilidade, nestes anos-calendário.

3.8 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.

3.9 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 aos anos-calendário 1999 e 2000, 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.

4. BASES DE CÁLCULO

4.1 Os valores das bases de cálculo do PIS e da Cofins, fornecidos pelo contribuinte, conforme acima são os seguintes:

[Demonstrativo das Bases de Cálculo, por Mês, com indicação do Faturamento e das Deduções, dos Anos-calendário de 1999 e 2000]

5. PIS

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

5.2 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 tem origem em atos não cooperativos.

5.3 Sistemática de apuração do PIS para as cooperativas:

a) Até 31/01/99, as sociedades cooperativas deviam pagar a contribuição para o PIS calculada sobre a folha de salários, relativa às operações com os associados, e com base no faturamento do mês, proveniente de atos não-cooperativos. Considera-se faturamento, nesse caso, a receita bruta como definida pela legislação do imposto de renda, proveniente da venda de bens nas operações de conta própria, do preço dos serviços prestados e do resultado auferido nas operações de conta alheia (MP nº 1.212/95, arts. 2º, § único, e 3º e suas reedições, convalidada pela Lei nº 9.715/98). A contribuição para o PIS, nas duas

formas mencionadas acima dever ser calculada de acordo com as mesmas normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas;

b) 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);

c) 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, o PIS 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.

d) As sociedades cooperativas de prestação de serviços deverão calcular a contribuição para o PIS, 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;

e) A não-cumulatividade na cobrança do PISs 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.

5.4 Considerando que o contribuinte não declarou e tampouco recolheu o PIS, relativo aos períodos de apuração de 04/1999 a 12/2000, 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 o PISs, tomando como base de cálculo os valores informados pelo próprio contribuinte, em planilhas anexas, assinadas por representante da entidade, conforme acima.

6. Do lançamento

6.1 Por todo o acima exposto, estamos lançando, de ofício, em Autos de Infração anexos, dos quais este termo passa a fazer parte integrante e indissociável, para constituir e exigir o PIS sobre os valores acima apurados, juntamente com seus acréscimos legais”.

2. Cientificada dos autos de infração, em 15/10/2004, a contribuinte, por intermédio de seus advogados e bastante procuradores (Instrumento Mandato de fls. 111), protocolizou impugnação (fls. 63/102), em 16/11/2004, oferecendo, em sua defesa, as seguintes razões de fato e de direito.

3. 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.

4. Afirma a boa-fé da Coopermecca ao tentar explicar a situação com base em problemas administrativos, basicamente de gestão, também não considerada pela fiscalização ao proceder à desclassificação da escrita contábil apresentada, e à constituição do crédito tributário, fundada no valor total das entradas referentes aos anos-calendário de 1999 e 2000, sem a segregação entre receitas oriundas de atos cooperativos e não-cooperativos.

5. Contra a imputação, defende: (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 do PIS.

6. Refere-se à conturbada transição de sua Diretoria Executiva, esclarecendo que no período de 1996 a 2001, a Coopermecca seria administrada pelos Drs. Silvio 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".

7. As práticas adotadas pelos ex-diretores teriam sido extremamente 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.

8. Faz remissão 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 Coopermeça; 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 a apuração dos atos fraudulentos praticados pelos ex-diretores.

9. Pretende assim a Impugnante afirmar também ter sido vítima da atuação desonesta e irresponsável dos gestores, concluindo a partir daí a indevida atribuição de responsabilidade tributária à cooperativa.

10. Apesar das disposições do art. 20 do Novo Código Civil, a referendar a separação entre a pessoa jurídica da Coopermeça e a pessoa física dos cooperados e administradores e, conseqüentemente, a autonomia patrimonial, defende haver situações em que restaria caracterizada a prática de atos pelos sócios ou administradores contrários à Lei ou ao objeto social da sociedade, denotando a utilização de pessoa jurídica para fins eminentemente ilícitos, a configurar hipóteses de má-fé. 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.

11. 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)". Transcreve doutrina para defender ser a

responsabilidade atribuída pelo art. 135 pessoal e exclusiva das pessoas ali indicadas, não sendo subsidiária ou solidária.

12. A responsabilidade pessoal seria subjetiva, impondo que as condutas típicas e antijurídicas dos sócios ou administradores sejam praticadas com dolo. 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 haverão que lhes ser atribuídas de forma ampla e irrestrita, dentre as quais o débito a título de IRPJ ora exigido” [destaques do original].

13. 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.

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

15. 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 PIS.

16. No mérito, questiona a formalização da exigência do crédito tributário a partir do arbitramento dos lucros, nos seguintes termos:

“(…) Via de regra, tal sistemática é empregada nas hipóteses em que não se faz possível a determinação da base de cálculo para a apuração do tributo, ante a ausência de documentação fiscal e contábil ou da impossibilidade de se detectar, por meio desta documentação, critérios

9 

seguros para tal determinação. Visa-se, assim, criar uma base de cálculo ficta, a partir da presunção da ocorrência do fato gerador.

Ressalte-se, desde logo, que no caso em comento, o Sr. Fiscal Autuante houve por bem desclassificar a escrita fiscal apresentada pela Impugnante para, então, presumir a ocorrência do fato gerador do PIS – ‘auferir faturamento’ – tomando por base o valor total dos ingressos por ela percebidos nos anos de 1999 e 2000, constantes de planilhas por ela apresentadas e, assim, arbitrar a base de cálculo para a apuração deste tributo, mediante a combinação matemática desta grandeza (base de cálculo) com os percentuais estabelecidos na legislação” *[destaques do original]*.

17. Com fundamento nas disposições do art. 148 do CTN, defende que para que seja válida a utilização do arbitramento deveriam ser preenchidos requisitos fundamentais, expressamente determinados na legislação, quais sejam, a ausência de prestação de declarações e/ou esclarecimentos ou a prestação de declarações e/ou esclarecimentos que não mereçam fé e ainda a ausência de expedição de documentos obrigatórios pelo contribuinte ou por terceiro legalmente obrigado.

18. Superado este primeiro requisito, seria preciso ainda que restasse caracterizada a impossibilidade de descoberta da grandeza manifestada pelo fato jurídico, em face da(s) omissão(ões) ou vício(s) detectado(s) pelos agentes do Fisco na documentação apresentada pelo contribuinte, ou seja, “(...) que os documentos contábeis apresentados não se prestem a refletir, com clareza, a dimensão do fato gerador da obrigação tributária que se pretende seja conformada”.

19. Em seu entender, a subsistência do lançamento do PIS por arbitramento dos lucros estaria condicionada ao prévio exaurimento de todos os outros meios de prova que permitissem a identificação precisa do fato gerador da obrigação tributária a ser exigida do contribuinte, denotando o caráter absolutamente excepcional desta modalidade de lançamento. Transcreve doutrina e jurisprudência.

20. No caso sob apreciação, afirma que o agente fiscal não teria esgotado todos os meios de fiscalização antes de proceder ao arbitramento, uma vez que a Impugnante apresentou a documentação que estava à sua disposição – Livros Diário e Razão dos anos de 1999 e 2000 –, tendo em conta a má gestão perpetrada pelos ex-dirigentes, que não teriam zelado pelo cumprimento de diversas obrigações, tampouco pela guarda e manutenção da vasta documentação. O agente fiscal, apesar de haver sido cientificado de tais dificuldades, simplesmente teria optado pelo arbitramento para fins de constituição do crédito tributário.

21. Consigna a existência de outros meios de fiscalização disponíveis, tais como a “circularização”, mediante a extensão dos pedidos de apresentação de documentos e de prestação de esclarecimentos aos tomadores e prestadores de serviço à Coopermecca, terceiros passíveis de serem fiscalizados com o intuito de determinação do lucro tributável da Impugnante, na medida em que estariam legalmente obrigados a informar, mediante declarações diversas (DCTF, DIRF, DIPJ, Dacon

ou DIRPF), dados que refletiriam as transações mantidas com a cooperativa, auxiliando a determinação da base de cálculo do IRPJ.

22. Impor-se-ia o procedimento de "circularização", a fim de se aferir a renda tributável da Coopermeça no período em questão, haja vista que em alguns exercícios teria apurado prejuízos fiscais, significando o arbitramento dos lucros ofensa aos princípios da capacidade contributiva, do não-confisco e da verdade material. Transcreve doutrina e conclui:

"(...) 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].

23. Acrescenta ainda que se cabível o arbitramento dos lucros, não poderia ter sido utilizada a receita bruta conhecida, visto 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].

24. Protesta ainda 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.

25. Transcreve dispositivos da Lei n.º 5.764, de 1971, para defender que inexistem limitações objetivas quanto ao objeto social deste tipo societário, caracterizado pela ausência de finalidade lucrativa. Em suas palavras, "(...) 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" [grifos do original].

26. 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.

(...)

A DRJ em Campinas considerou procedente o lançamento de ofício levado a efeito contra a contribuinte em decisão assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 30/04/1999 a 31/12/2000

Ementa: 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.

Admitir a exclusão de responsabilidade da pessoa jurídica pelos atos praticados por seus dirigentes, em seu nome, mas com excesso de poderes, implicaria afronta às disposições do art. 123 do CTN, na medida em que a violação de um contrato particular entre as partes – in casu, o estatuto da cooperativa a regular a competência de atuação dos dirigentes – poderia vir a alterar a definição de sujeito passivo da obrigação tributária.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 30/04/1999 a 31/12/2000

Ementa: 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.

Cooperativa de Serviços Médicos. Segregação dos Resultados. Atos Cooperativos e Não-Cooperativos. Prova .

Em face da alegação de impossibilidade de segregação dos resultados dos atos cooperativos e não-cooperativos, e da ausência de documentação relativa aos contratos de plano de saúde e de convênios, principais fontes de receita da cooperativa, impossível a verificação da regularidade da fruição do benefício fiscal da isenção, não se podendo admitir como cooperativos os atos praticados, devendo incidir a tributação sobre todo o resultado declarado.

Cooperativa de Serviços Médicos.Receita de Planos de Saúde e de Convênios.Atos Cooperativos .

As Cooperativas organizadas para fins de prestação de serviços médicos praticam, com características diferentes, dois tipos de atos: a) atos cooperados consistentes no exercício de suas atividades em benefício dos seus associados que prestam serviços médicos a

terceiros; b) atos não cooperados de serviços de administração a terceiros que adquiram seus planos de saúde. Os primeiros atos, por serem típicos atos cooperados, na expressão do art. 79, da Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971, estão isentos de tributação. Os segundos, por não serem atos cooperados, mas simplesmente serviços remunerados prestados a terceiros, sujeitam-se ao pagamento de tributos, conforme determinação do art. 87 da Lei 5.764/71. As cooperativas de prestação de serviços médicos praticam, na essência, no relacionamento com terceiros, atividades empresariais de prestação de serviços remunerados. Incidência de tributos sobre os valores recebidos pelas cooperativas médicas de terceiros, não associados, que optam por adesão aos seus planos de saúde. Atos não cooperados (paradigma: Recurso Especial nº 254.549/CE - Primeira Turma do STJ).

Lançamento Procedente

Irresignada com a decisão de Primeira Instância, a contribuinte interpôs o presente Recurso Voluntário a este Egrégio Segundo Conselho de Contribuintes, reiterando os termos de sua peça impugnatória.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro LEONARDO SIADE MANZAN, Relator

Consoante relato supra, trata-se aqui de auto de infração à legislação da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, que constituiu o crédito tributário no montante de R\$ 115.816,21, incluídos a multa de ofício e os juros de mora devidos até a data da lavratura, tendo em conta a apuração das irregularidades descritas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 13/20.

A defesa alega, em suas razões recursais, erro na identificação do sujeito passivo, pois o fato de ter havido dolo dos ex-administradores na condução dos negócios societários fazem com que a responsabilidade tributária seja transferida aos mesmos, consoante art. 135 do CTN.

Alega, ainda, que a modalidade de "lançamento por arbitramento" para a constituição do crédito tributário em questão não encontra guarida na doutrina e no ordenamento jurídico pátrio.

Aduz que o Agente Autuante não esgotou todos os meios de fiscalização antes de proceder ao referido "arbitramento".

Sugere que sejam utilizados outros meios de fiscalização, especialmente a "circularização" da ação fiscal, "mediante a extensão dos pedidos de apresentação de documentos e prestação de esclarecimentos aos tomadores e prestadores de serviços".

Ato contínuo, assevera que houve desrespeito à Capacidade Contributiva e ao Não-Confisco, tendo em vista que foi tributado o patrimônio da pessoa jurídica, não o seu faturamento.

Ataca a base de cálculo utilizada pela fiscalização, em razão de ter sido considerado o valor total dos ingressos percebidos pela contribuinte. Nesse ponto, mister frisar-se que a fiscalização utilizou a base de cálculo informada pela contribuinte.

Todavia, compulsando-se os autos, verifica-se que o lançamento efetuado pode ter englobado atos cooperativos praticados no exercício de 1999, os quais, em parte, estariam acobertados pelo instituto da isenção.

Há possibilidade de que tal fato esteja comprovado pelos documentos juntados pela Recorrente após a Impugnação, mas que não foram considerados pela douta Primeira Instância, em virtude do disposto no art. 16 do Decreto nº 70.235/72 (fl. 2.045).

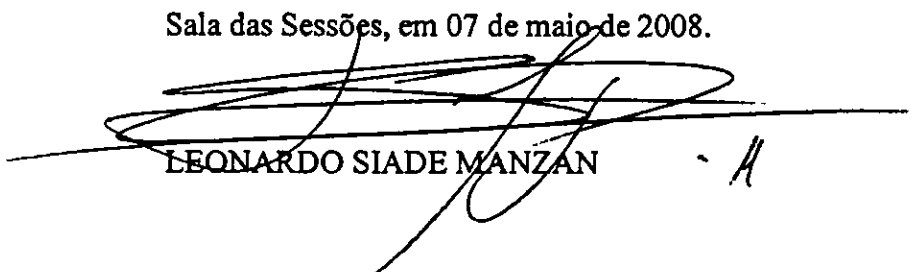
Neste ponto, urge ressaltar que esta Casa se norteia pelo Princípio da Verdade Material, devendo, pois, serem analisados todos os documentos juntados pela Recorrente, a fim de que seja apurada a efetiva base de cálculo do tributo em questão, especificamente quanto ao exercício de 1999.

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que o Órgão local analise a documentação carreada aos autos pela contribuinte após a peça impugnatória e verifique se há provas da prática de atos cooperativos especificamente quanto ao exercício de 1999, lavrando relatório circunstanciado de sua atividade e abrindo vista para que a contribuinte, em querendo, manifeste-se sobre seu conteúdo.

Após a conclusão da diligência, retornem os autos a este Conselho para julgamento.

É o meu voto.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2008.


LEONARDO SIADÉ MANZAN