



**Ministério da Economia**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13154.000242/2002-61  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-004.467 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 10 de outubro de 2019  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** COOMSER - COOPERATIVA MISTA DE BENS E SERVIÇO DE RONDONOPOLIS

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Ano-calendário: 1999

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DIVERGÊNCIA NÃO CARACTERIZADA. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE TRABALHO. SERVIÇOS PRESTADOS PELO COOPERADOS PARA TERCEIROS.

Não se conhece de recurso especial que não demonstra a divergência.

Precedentes que decidem que os serviços prestados por não-cooperados para terceiros não são atos cooperativos não servem de paradigma quando o caso dos autos trata de serviços prestados pelos próprios cooperados para terceiros.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(documento assinado digitalmente)

Viviane Vidal Wagner – Presidente em exercício

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Cristiane Silva Costa, Edeli Pereira Bessa, Demetrius Nichele Macei, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Livia De Carli Germano, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner (Presidente em Exercício). Ausente a conselheira Andrea Duek Simantob, substituída pelo conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.467 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 13154.000242/2002-61

## Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional em face do acórdão n.º 107-09.460, de 13 de agosto de 2008, assim ementado (fls. 1.127-1.133):

### **Acórdão recorrido: 107-09.460, de 13 de agosto de 2008**

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Ano-calendário: 1997, 1998, 1999, 2000, 2001

COOPERATIVA DE TRABALHO.

O valor recebido por cooperativa de trabalho em razão de serviços relacionados com a sua atividade econômica e prestados por seus associados a outras pessoas físicas ou jurídicas, ainda que não associadas, por ser decorrente de ato cooperativo, não está sujeito à incidência de IRPJ.

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

O acórdão foi encaminhado à PGFN em 30 de outubro de 2008 (cf. Relação de movimentação - RM de fl. 1.136) e recebido em 31 de outubro de 2008. Procurador da Fazenda Nacional assinou ciência do acórdão em 3 de novembro de 2008 (fl. 1.134), tendo apresentado o recurso especial em 5 de novembro de 2008 (carimbo de fl. 1.137). Sustenta divergência com relação aos seguintes precedentes:

### **Acórdão paradigma: 103-22.650**

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - ATOS NÃO COOPERATIVOS - TRIBUTAÇÃO - Submetem-se à incidência tributária os resultados obtidos pela sociedade cooperativa de serviços médicos na prática de atos não cooperativos, tais como o encaminhamento de usuários do plano de saúde a terceiros não associados.

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - RECEITAS DE INTERCÂMBIO - TRIBUTAÇÃO - As receitas de intercâmbio, classificadas que são como "Outras Receitas Operacionais", integram a receita bruta para fins de determinação da CSLL.

Recurso improvido.

### **Acórdão paradigma 103-22.649**

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - ATOS NÃO COOPERATIVOS - TRIBUTAÇÃO - Submetem-se à incidência tributária os resultados obtidos pela sociedade de cooperativa de serviços médicos na

prática de atos não cooperativos, tais como o encaminhamento de usuários do plano de saúde a terceiros não associados.

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - RECEITAS DE INTERCÂMBIO - TRIBUTAÇÃO - As receitas de intercâmbio, classificadas

como "Outras Receitas Operacionais", integram a receita bruta para fins de determinação do lucro presumido e, conseqüentemente, do IRPJ.

Recurso improvido.

Por meio do despacho de fls. 1.145-1.147, de 30 de setembro de 2009, o Presidente da 4ª Câmara da 1ª Seção deu seguimento ao recurso especial, observando:

Enquanto o Acórdão recorrido entendeu que os valores recebidos por cooperativa de trabalho em razão de serviços relacionados com a sua atividade econômica e prestados por seus associados a outras pessoas físicas ou jurídicas, ainda que não associados, configuraria ato cooperativo, o Acórdão paradigma, diferentemente, expressa o entendimento no sentido de que, o fornecimento de bens e serviços a não associados é permitido à cooperativa de serviços médicos, pelo art. 86 da Lei n.º 5.674/71, pois visa atender a contento seu objetivo social, que é proporcionar condições ao desempenho da atividade dos médicos associados, contudo, o resultado daí advindo se sujeita à tributação.

Intimado, o contribuinte apresentou contrarrazões (fls. 1.153 e segs) questionando a admissibilidade do recurso e o mérito.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheira Livia De Carli Germano, Relatora.

### **Admissibilidade recursal**

De acordo com o § 9º do artigo 23 do Decreto n.º 70.235/1972, bem como o artigo 7º, §5º, da Portaria MF 527/2010, o prazo para a interposição do recurso pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional - PGFN será contado a partir da data da intimação pessoal presumida (30 dias contados da data em que os respectivos autos forem entregues à PGFN), ou em momento anterior se o Procurador da Fazenda Nacional se der por intimado antes de tal data, neste caso mediante assinatura no documento de remessa e entrega do processo administrativo.

Na hipótese, acórdão foi encaminhado à PGFN em 30 de outubro de 2008 (cf. Relação de movimentação - RM de fl. 1.136) e recebido em 31 de outubro de 2008, sendo que Procurador da Fazenda Nacional assinou ciência do acórdão em 3 de novembro de 2008 (fl. 1.134). Desse modo, é tempestivo o recurso especial interposto em 5 de novembro de 2008 (carimbo de fl. 1.137).

Quanto aos demais requisitos para a admissibilidade recursal, observo que a Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) é instância especial de julgamento com a finalidade de proceder à uniformização da jurisprudência do CARF. Desse modo, a admissibilidade do recurso especial está condicionada ao atendimento das condições previstas no

art. 67 do Anexo II do Regimento Interno do CARF - RICARF, aprovado pela Portaria MF 343/2015:

Art. 67. Compete à CSRF, por suas turmas, julgar recurso especial interposto contra decisão que der à legislação tributária interpretação divergente da que lhe tenha dado outra câmara, turma de câmara, turma especial ou a própria CSRF.

§ 1º Não será conhecido o recurso que não demonstrar a legislação tributária interpretada de forma divergente.

(...)

§ 8º A divergência prevista no caput deverá ser demonstrada analiticamente com a indicação dos pontos nos paradigmas colacionados que diverjam de pontos específicos no acórdão recorrido.

Destaca-se que o alegado dissenso jurisprudencial se estabelece em relação à interpretação das normas, devendo, pois, a divergência, se dar em relação a questões de direito, tratando-se da mesma legislação aplicada a um contexto fático semelhante.

Assim, se os acórdãos confrontados examinaram normas jurídicas distintas, ainda que os fatos sejam semelhantes, não há que se falar em divergência de julgados, uma vez que a discrepância a ser configurada diz respeito à interpretação da mesma norma jurídica.

Quanto à similitude fática, observo que não é imperativo que os acórdãos paradigma e recorrido tratem exatamente dos mesmos fatos, mas apenas que o contexto fático seja semelhante, de maneira que lhe possa ser aplicada a mesma legislação. Assim, um exercício válido para verificar se se está diante de genuína divergência jurisprudencial é buscar saber, com base no raciocínio exposto no paradigma, o que aquele colegiado decidiria no caso dos autos.

O caso dos autos discute auto de infração que exige IRPJ dos anos-calendário 1997 a 2001, apurado pelo regime do lucro real anual. A acusação fiscal foi de que a Cooperativa "*deixou de declarar os valores de suas receitas referentes aos serviços prestados a não cooperados*" (grifamos). A base de cálculo de apuração do imposto foi o valor **total** das sobras apuradas pela cooperativa na Demonstração do Resultado do Exercício. O voto condutor do acórdão recorrido assim resume a autuação (grifamos):

Durante o procedimento de Fiscalização, em resposta a intimações fiscais, a Cooperativa apresentou os contratos de prestação de serviços (firmados com pessoas jurídicas de direito público) que geraram as receitas registradas no Demonstrativo do Resultado do Exercício, e esclareceu que os serviços foram sempre prestados por profissionais autônomos devidamente associados ou cooperados à Cooperativa, os quais relacionou (fls. 27/32).

Sem fazer qualquer questionamento acerca da condição de cooperados dos profissionais que, como informou a autuada, prestaram os serviços contratados pela Cooperativa, ou, mesmo, quanto à natureza desses serviços, o Fisco considerou que as receitas provêm de "serviços prestados a não cooperados".

Depreende-se, daí, estar a fundamentação fiscal embasada no entendimento de que, como as pessoas jurídicas tomadoras dos serviços da Cooperativa não são suas associadas, as receitas correspondentes não são provenientes de atos cooperativos (que seriam apenas os serviços prestados aos cooperados) e, dessa forma, estariam ao desabrigo da não-incidência prevista no art. 182 do RIR/1999. Assim também entendeu a Turma Julgadora de primeira instância.

(...)

Portanto, o deslinde da questão cinge-se em se definir se as receitas provenientes de serviços prestados para terceiros não-cooperados, sendo esses serviços operacionalizados por profissionais associados da cooperativa, estão ou não ao abrigo da não-incidência tributária prevista para os atos cooperativos

A contribuinte sustenta que o recurso não pode ser admitido, eis que *“enquanto no presente feito foi reconhecido como atos cooperativos os serviços prestados por associados para terceiros, as decisões paradigmas reconhecem como ato não cooperativo os serviços prestados por não associados para terceiros. Portanto, as questões de fato analisadas nos processos se apresentam: totalmente diferentes, razão pela qual as decisão (sic) havidas também se apresentam diferentes.”*

Compreendo que assiste razão à contribuinte.

Os acórdãos paradigma indicados referem-se a autos de infração, respectivamente, de IRPJ e CSLL, envolvendo ambos a mesma cooperativa (de trabalho médico), mesmo período, tendo sido julgados pela mesma turma na mesma sessão, com o mesmo relator e redações quase idênticas. Conforme descrição do voto condutor de ambos, *“Os valores lançados foram apurados considerando apenas os resultados positivos de atos não cooperativos, representados pelo fornecimento de medicamentos e serviços hospitalares, ambulatoriais, funerários, odontológicos e clínicos a terceiros e os usuários do plano de saúde.”* (grifamos). Tal voto concluiu que *o fornecimento de serviços pelos terceiros a não associados* seria tributável, veja-se (grifamos):

O objetivo social da recorrente é oportunizar trabalho aos médicos seus associados, lhes encaminhando os pacientes usuários de seus serviços.

Quando exerce esta mesma atividade em relação a não associados, hospitais e laboratórios, evidentemente, pratica ato não cooperativo, pois nem o usuário nem o prestador do serviço são seus associados.

O fornecimento de bens e serviços a não associados, sabemos todos, é permitido à recorrente pelo art. 86 da Lei n.º 5.674/71, uma vez que ao encaminhar os pacientes usuários de plano de saúde a hospitais e laboratórios, visa atender a contento seu objetivo social, que é proporcionar condições ao desempenho da atividade dos médicos associados. Contudo, o resultado daí advindo se sujeita à tributação, nos exatos termos do art. 111 da mesma lei e, nos moldes do art. 87, não pode ser distribuído aos associados, sendo destinado ao Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social-FATES, destinação esta que não lhe retira a natureza jurídica de lucro.

Assim, da contraposição dos fundamentos expressos nas ementas e nos votos condutores dos acórdãos, evidencia-se que a Recorrente **não logrou êxito** em comprovar a ocorrência do alegado dissenso jurisprudencial, pois chegou-se a conclusões distintas às luz das mesmas normas jurídicas mas em situações fáticas substancialmente diversas.

De fato, muito embora estejamos tratando, no paradigma e recorrido, de cooperativas cujo objetivo é proporcionalizar condições ao desempenho das atividades por seus cooperados, e cujas atividades tidas por “atos não-cooperativos” consistiram em serviços prestados a terceiros não cooperados, no caso dos autos tais serviços foram prestados pelos próprios cooperados, enquanto que no caso dos paradigmas tais atividades eram desempenhadas por terceiros indicados pela cooperativa e/ou pelos cooperados. Tal circunstância impede o

conhecimento do recurso especial pois estamos diante de situações jurídicas essencialmente diversas, é dizer, da análise do precedente indicado como paradigma não se pode concluir o que aquele colegiado diria sobre o caso dos autos.

### **Conclusão**

Ante o exposto, oriento meu voto por não conhecer do recurso especial.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano