



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



**Processo nº** 13411.000432/2001-10  
**Recurso** Especial do Procurador  
**Acórdão nº** **9101-004.951 – CSRF / 1ª Turma**  
**Sessão de** 07 de julho de 2020  
**Recorrente** FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** UNIMED VALE DO SÃO FRANCISCO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

**ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA (IRPJ)**

Ano-calendário: 2004

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. RECURSO ESPECIAL DE DIVERGÊNCIA. PRESSUPOSTOS DE ADMISSIBILIDADE.

Não se conhece de Recurso Especial de Divergência, quando não resta demonstrado o alegado dissídio jurisprudencial. Não há que se falar em divergência interpretativa, quando o acórdão recorrido não guarda similitude fática com o paradigma, ou mesmo quando se analise a divergência sob forma genérica tenha o acórdão recorrido e o paradigma convergido na interpretação da legislação.

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)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Luis Henrique Marotti Toselli (suplente convocado), Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-004.951 - CSRF/1ª Turma  
Processo n.º 13411.000432/2001-10

## Relatório

Trata-se de processo julgado pela 1ª Turma da 1ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho, quando foi dado provimento ao recurso voluntário em acórdão assim ementado (**acórdão n.º 1102-00.102**):

### INCONSTITUCIONALIDADE.

Nos termos da Súmula 1ºCC n.º 2 este Conselho não tem competência para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

### ATO COOPERATIVO. PLANO DE SAÚDE.

A simples venda de plano de saúde por sociedades cooperativas não caracteriza ato não cooperado, sujeito a pagamento de tributo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

A PGFN opôs embargos de declaração que não foram admitidos conforme despacho de fls. 617.

### Recurso Especial da PGFN

Inconformado, a PGFN interpôs Recurso Especial, às fls. 621 e ss, com fulcro no art. 64, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), Portaria 256/2009, alegando divergência jurisprudencial no que tange à descaracterização da falta de recolhimento de Imposto de Renda declarado, já que era incumbência do fisco distinguir as receitas provenientes de contratação de serviços médicos (atos cooperativos) das receitas provenientes de atos-meio (não cooperativos).

### Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da PFGN

Em despacho de admissibilidade (fls. 629 e ss), o Recurso da PGFN foi admitido nos seguintes termos:

Para comprovar a divergência, a Fazenda Nacional indica três acórdãos como paradigmas. Assim, serão analisados apenas os dois primeiros, conforme determina o § 7º, do art. 67 do atual Regimento Interno do Carf, aprovado pela Portaria MF n.º 343, de 2015. São eles os Acórdãos 101-95.678 e 203-08.521, assim colacionados pela recorrente em seu recurso especial:

#### Acórdão n.º 101-95.678

*'Ementa: IRPJ - SOCIEDADE COOPERATIVA - Se a contabilidade da sociedade cooperativa não segregou contabilmente o resultado dos atos*

*cooperativos de atos não cooperativos, bem como, não permite distinguir as receitas segundo sua origem, submete-se às mesmas regras de tributação a que se obrigam as demais pessoas jurídicas.*

*TRIBUTAÇÃO REFLEXA – CSLL – PIS – COFINS – IRRF - 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. JUROS SELIC – Matéria que não mais comporta questionamento nesta esfera administrativa, tendo em vista a Súmula 1º. CC n. 4 Recurso Voluntário Negado'. (destaques da Recorrente)*

#### **Acórdão nº 203-08.521**

*'PIS. SOCIEDADES COOPERATIVAS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATOS COOPERATIVOS. Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. Nas cooperativas de trabalho médico, em que a cooperativa se compromete a fornecer, além dos serviços médicos dos associados, serviços de terceiros, tais como exames laboratoriais e exames complementares de diagnose e terapia, diárias hospitalares, etc., esses serviços prestados por não associados não se classificam como atos cooperativos, devendo, seus resultados, serem submetidos à tributação.*

*CONTABILIZAÇÃO DAS RECEITAS, DESPESAS/CUSTOS. SEGREGAÇÃO DE ATOS COOPERATIVOS E NÃO COOPERATIVOS. INEXISTÊNCIA. Se a escrituração da sociedade cooperativa não segregar as receitas e despesas/custos segundo sua origem (atos cooperativos e não cooperativos), ou, ainda, se a segregação feita pela sociedade não estiver apoiada 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. 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.*

*MULTA PUNITIVA - A incidência da multa punitiva ao percentual de 75% em conformidade com o art. 44, I e § 1º da Lei nº 9.430/96 é o corolário do lançamento de ofício e não caracteriza pena confiscatória. Recurso negado'. (destaques da Recorrente)*

Colacionou, ainda, trechos do relatório da decisão embargada.

#### **Relatório da decisão que rejeitou os embargos de declaração**

*De fato, o voto do relator é claro no sentido de que era incumbência do fisco distinguir as receitas provenientes de contratação de serviços médicos (atos cooperativos) das receitas provenientes de atos-meio (não cooperativos), consoante restou expresso nos trechos do voto condutor transcritos pela própria embargante.*

(...)

*'(...) a DRJ afirma que competia à cooperativa separar os valores repassados aos médicos cooperados dos valores pagos aos hospitais e laboratórios, conforme prevê o PN CST n.º 38/1980, confirmando assim, o lançamento fiscal e julgando improcedente a impugnação apresentada.'*

*Assim, conquanto seja intuitivo, pelo quanto exposto, que tal discriminação não constava dos assentamentos contábeis da cooperativa, o fato é que, no contexto do voto proferido, tal discussão ou esclarecimento torna-se dispensável, ante o exposto entendimento de que o fisco deveria ter agido no sentido de alcançar a demonstração de tal segregação, o que não fez."*

Em uma análise prelibatória, como o exame de admissibilidade, entendo que pelo cotejo dos trechos colacionados pela recorrente, foi demonstrada divergência jurisprudencial: nos paradigmas, manteve-se a tributação, pois não foi demonstrada pela cooperativa a segregação dos valores decorrentes de atos cooperativos dos oriundos de atos não cooperativos. Considerou-se assim correta a tributação da integralidade das receitas registradas, tal como ocorre com as demais pessoas jurídicas; já no acórdão recorrido, entendeu-se que tal segregação deveria ser feita pela fisco, como não foi feita exonerou-se os valores lançados.

#### **IV – Conclusão**

Em cumprimento ao disposto no art. 18, III, do Anexo II do RICARF, e com base nas razões retro expostas, que aprovo e adoto como fundamentos deste despacho, DOU SEGUIMENTO ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional.

#### **Contrarrrazões ao Recurso Especial da PGFN**

A contribuinte apresentou contrarrrazões ao Recurso Especial da PGFN às fls. 643 e ss, alegando em síntese pela manutenção do acórdão recorrido.

É o Relatório.

#### **Voto**

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

#### **Breve Síntese**

Trata-se de Auto de infração de IRPJ, anos-calendários 1997 a 2000 – em razão da exclusão indevida de resultados positivos provenientes de atividades praticadas pela cooperativa.

A DRJ manteve o lançamento.

#### **Recurso Especial da PGFN**

## Conhecimento

O recurso especial foi admitido com base nos seguintes paradigmas:

### Acórdão n. 101-95.678

*'Ementa: IRPJ - SOCIEDADE COOPERATIVA - Se a contabilidade da sociedade cooperativa não segregou contabilmente o resultado dos atos cooperativos de atos não cooperativos, bem como, não permite distinguir as receitas segundo sua origem, submete-se às mesmas regras de tributação a que se obrigam as demais pessoas jurídicas.*

E

### Acórdão n.º 203-08.521

*'PIS. SOCIEDADES COOPERATIVAS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATOS COOPERATIVOS. Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. Nas cooperativas de trabalho médico, em que a cooperativa se compromete a fornecer, além dos serviços médicos dos associados, serviços de terceiros, tais como exames laboratoriais e exames complementares de diagnose e terapia, diárias hospitalares, etc., esses serviços prestados por não associados não se classificam como atos cooperativos, devendo, seus resultados, serem submetidos à tributação.*

*CONTABILIZAÇÃO DAS RECEITAS, DESPESAS/CUSTOS. SEGREGAÇÃO DE ATOS COOPERATIVOS E NÃO COOPERATIVOS. INEXISTÊNCIA. Se a escrituração da sociedade cooperativa não segregar as receitas e despesas/custos segundo sua origem (atos cooperativos e não cooperativos), ou, ainda, se a segregação feita pela sociedade não estiver apoiada 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. 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.*

Em ambos os paradigmas apresentados verifica-se que tratam de autuações de cooperativas que não apresentaram as segregações contábeis necessárias a se auferir a parcela dos atos não cooperados.

Veja-se o seguinte trecho do ac. 101-95.678:

Quanto à exigência decorrente dos atos cooperados, verifica-se que a Recorrente teve, por diversas vezes, não só por ocasião do procedimento fiscal, mas também por ocasião da diligência determinada pela decisão recorrida, a oportunidade de apresentar a segregação contábil entre atos cooperados e não cooperados, não o fazendo em nenhum momento, ao argumento de que todo o seu resultado é decorrente de atos cooperados, não restando, portanto, alternativa a fiscalização senão proceder ao lançamento para exigir o tributo com base nos resultados apurados pela contribuinte e ajustados por ocasião do lançamento.

(...)

Logo, por não ter a Recorrente segregado contabilmente o resultado dos atos cooperativos e não cooperativos, e tendo em vista que sua escrituração não permite distinguir as receitas segundo sua origem, e ainda, por ter a contribuinte peremptoriamente se negado a demonstrar os seus atos cooperados dos não cooperados, correto o procedimento adotado pela fiscalização ao considerar indevida a exclusão efetuada pela Recorrente a título de "Resultados não Tributáveis de Sociedades Cooperativas" na sua Declaração de Rendimentos.

No outro acórdão paradigma apresentado, de igual forma:

Constato, ainda, que no curso do procedimento fiscal o contribuinte foi intimado a se manifestar e apresentar, além dos diversos itens constantes às fls. 39 e 45, o demonstrativo de composição da receita com cooperados e não-cooperados, especificando a natureza dos planos empresa, particular, adicional serviço prestados, intercâmbio, câmara de compensação Norte/NE etc., no período de janeiro de 1994 a junho de 1998, não tendo, entretanto, sido capaz de comprovar a receita de atos cooperativos e não-cooperativos.

(...)

Assim, não tendo a escrituração segregado as receitas e despesas/custos segundo sua origem (atos cooperativos e não-cooperativos), entendo correta a tributação pelo resultado global da cooperativa, por ser impossível a determinação da parcela não alcançada pela não incidência tributária.

Ou seja, em ambos os casos, a cooperativa foi por diversas vezes intimada a apresentar a contabilidade, segregando os atos cooperados e não cooperados, diante da não apresentação, foi tributado o seu resultado global ou considerada como exclusão indevida.

E é justamente nesse ponto que difere o caso em estudo e que o acórdão recorrido utiliza como premissa para o afastamento do lançamento.

Veja-se trechos:

*In casu*, a fiscalização afirmou que a comercialização de plano de saúde não poderia ser considerada ato cooperativo, de modo que a receita oriunda desta comercialização, deveria ser levada A tributação.

Ora, tal alegação não pode prosperar.

Isso porque o plano de saúde é a forma de cobrança dos serviços prestados pela cooperativa a seus clientes, que como já vimos, podem ser cooperados e não cooperados.

Porém, é notório que dentro de um plano de saúde, é possível a negociação de serviços médicos, juntamente com outros serviços, tais como. contratação de hospitais, leitos e farmácias.

Assim, caberia A fiscalização distinguir as receitas provenientes de contratação de serviços médicos das receitas provenientes de atos-meio, tais como contratação de hospitais, farmácias, leitos, etc.

No presente Auto de Infração, ao invés de discriminar atos cooperativos de atos não cooperativos, a fiscalização preferiu lançar o tributo, utilizando como base de cálculo toda a receita auferida pela empresa, fato que maculou o auto de infração como um todo, não restando outra alternativa, senão, o expurgo dos valores lançados.

Ou seja, depreende-se que em razão da fiscalização não distinguir dentre as receitas decorrentes de plano de saúde da cooperativa quais eram aquelas decorrentes de atos cooperativos ou não, e simplesmente considerar que toda essa receita seria decorrente de atos cooperativos o auto de infração não poderia prosperar.

Pelo TVF, percebe-se tal suposição na conclusão fiscal assim relatada:

Depreende-se, por conseguinte, interpretando-se a legislação acima mencionada, mais precisamente o Parecer Normativo CST n.º 38/80, que a fiscalizada por contratar com a clientela, a preço global não discriminativo, o fornecimento de serviços de terceiros e/ou a cobertura de despesas com: (a) diárias e serviços hospitalares, (b) serviços de laboratório, nos termos do sub-item 3.2 do citado parecer, pratica na realidade ato jurídico não-cooperativo, diversos dos legalmente permitidos e com características de seguro-saúde.

Assim, entendo que o caso não é similar àqueles trazidos pelos acórdãos paradigmas, em que se verifica que houve a intimação para que a cooperativa apresentasse as segregações, e diante da não apresentação houve a incidência total.

Ou seja a falta de intimação é ponto crucial no meu entendimento que acaba por diferir dos casos apresentados. Caso houvesse a intimação da cooperativa e ela respondesse, e ainda assim o acórdão recorrido entendesse pelo afastamento pela mesma razão entendo que haveria a similitude necessária.

Assim, diante da falta de similitude fática, voto por NÃO CONHECER do Recurso Especial da PGFN.

**Conclusão**

Diante do exposto, NÃO CONHEÇO do RECURSO ESPECIAL da PGFN.

(assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto