



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	14098.720055/2014-16
ACÓRDÃO	2003-006.775 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA
SESSÃO DE	29 de julho de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DOS PROFISSIONAIS DE SAUDE SANTA ROSA E OUTROS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuições Sociais Previdenciárias

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

COOPERATIVA. CONTRIBUIÇÃO SEGURADO CONTRIBUINTE INDIVIDUAL.

São devidas as contribuições sociais a cargo das empresas e pessoas jurídicas do total das remunerações por elas pagas ou creditadas no decorrer do mês, pelos serviços que lhes prestem os segurados empresários, trabalhadores autônomos, avulsos e demais pessoas físicas.

RECURSO DESTITUÍDO DE PROVAS.

O recurso deverá ser instruído com os documentos que fundamentem as alegações do interessado. É, portanto, ônus do contribuinte a perfeita instrução probatória.

CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL (CTN). NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. FATO GERADOR. OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. INTERESSE COMUM (ART. 124, INCISO I). CARACTERIZAÇÃO.

A pessoa que concorre diretamente na situação jurídica materializada pela ocorrência do fato gerador responde solidariamente pelo crédito tributário decorrente da respectiva obrigação tributária.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso da contribuinte principal. Acordam ainda, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso da responsável solidária. Vencido o conselheiro Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim (relator), que dava provimento. Designado como redator do voto vencedor o conselheiro Francisco Ibiapino Luz.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim – Relator

Assinado Digitalmente

Sheila Aires Cartaxo Gomes – Presidente

Assinado Digitalmente

Francisco Ibiapino Luz – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Fernanda Melo Leal, Francisco Ibiapino Luz, Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim, Sheila Aires Cartaxo Gomes (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Recurso Voluntário do contribuinte, de fls. 2860/2881, e do responsável solidário, de fls. 2848/2857, interpostos contra decisão da DRJ em Belém/PA de fls. 2831/2843, a qual julgou procedente o lançamento de contribuições patronais devidas à Seguridade Social incidentes sobre os valores pagos a contribuintes individuais, conforme descrito na NFLD nº 51.052.490-7, de fl. 1059, lavrada em 19/05/2014, referente ao período de 01/01/2011 a 31/12/2011, com ciência do contribuinte e do responsável solidário, em 26/05/2014, mediante AR de fls. 2109 e 2114.

O crédito tributário objeto do presente processo administrativo se encontra no valor histórico de R\$ 1.533.191,39, já acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora (até a lavratura)

De acordo com o relatório fiscal (fls. 1071/1080), o levantamento refere-se às contribuições previdenciárias incidentes sobre os valores de pagamentos contabilizados na conta contábil 5104010300 – REPASSE HONORÁRIOS P. FÍSICAS, lançadas em razão de que a cooperativa deixou de comprovar a condição de contribuinte individual cooperado categoria 17 (contribuinte individual - cooperado que presta serviços a empresas contratantes da cooperativa de trabalho) desses segurados, os quais foram então considerados contribuintes individuais prestadores de serviços diversos, categoria 13 (contribuinte individual - trabalhador autônomo ou a este equiparado), cujas remunerações há incidência de contribuições previdenciárias patronais.

A autoridade fiscal constatou o seguinte:

3.1.1.1 Conforme consta do título II - DO INÍCIO DO PROCEDIMENTO FISCAL E DAS INTIMAÇÕES FISCAIS, o sujeito passivo foi reiteradamente intimado a apresentar o livro/fichas de matrículas de seus cooperados. Ocorre que, dos 320 beneficiários dos pagamentos constantes do Anexo I, foram apresentadas somente 121 fichas de cadastro, sendo a maioria delas sem foto e sem assinatura do associado, constando em muitos casos apenas a assinatura do Presidente da entidade. Também não constam nessas fichas informações sobre o capital subscrito e integralizado pelo associado (quota-parte), embora o modelo de ficha utilizado, fornecido pela OCB/MT, conforme consta do seu endereço eletrônico(<http://www.ocbmt.coop.br/TNX/conteudo.php?sid=90&parent=70>), contenha os campos para abrigar tais informações.

3.1.1.2 A partir do exame dos documentos apresentados (recibos de pagamentos) concernentes ao capital subscrito e integralizado pelos associados, foram feitas as seguintes constatações: dos 320 beneficiários dos pagamentos efetuados pela entidade, conforme demonstrativo Anexo I, para 249 não houve a comprovação do pagamento da quota-parte. Além disso, vale destacar que a associada SAMIA HELENA DA COSTA RIBEIRO foi matriculada em 01/01/2006, mas o pagamento da sua quota-parte foi em 02/03/2009. O associado RAFAEL FITIPALDI foi matriculado em 11/08/2008, mas o pagamento da sua quota-parte foi em 19/01/2010. A associada MARA LILIAN SOARES NASRALA recebeu pagamentos efetuados à pessoa física enquanto o pagamento da quota-parte foi feito em nome da empresa Fisionova Fisioterapia Ltda, CNPJ nº 05.100.067/0001-11). ADEILDO MARTINS DE LUCENA FILHO fez o pagamento da sua cota parte como pessoa física, mas recebeu repasses de honorários no CNPJ nº 16.632.765/0001-84.

Noticia ainda o Relatório Fiscal que a empresa Hospital Santa Rosa (Hospital de Medicina Especializada Ltda), responde solidariamente pela presente autuação, nos termos contidos, no art. 124, inciso I, § único, do CTN, de acordo com o Termo de Sujeição Passiva Solidária de fls. 1292/1293. Para tanto, a autoridade fiscal argumentou o seguinte:

- dos 29 fundadores da cooperativa atuada, 17 constam como sócios ou ex-sócios do Hospital Santa Rosa, e 22 ainda figuram como integrantes do corpo clínico do Hospital Santa Rosa e beneficiários dos pagamentos pela cooperativa CMHSR.
- O próprio Hospital Santa Rosa divulga o telefone de contato da CMHSR como parte integrante de sua estrutura.
- Desde sua constituição, a diretoria da CMHSR foi exercida predominantemente pelos sócios-administradores do Hospital Santa Rosa.
- o Hospital Santa Rosa não informou em DIRF nenhum pagamento efetuado à CMHSR no ano de 2011, sendo importante consignar que neste mesmo ano o Hospital Santa Rosa informou em GFIP que possuía em seu quadro

peçoal de 0 a 4 segurados médicos, o que não corresponderia à grandeza do Hospital.

- Afirma que em diversos contratos firmados entre a cooperativa e planos de saúde, há a indicação do endereço do Hospital Santa Rosa como sendo o endereço da cooperativa. Em outros contratos, há a indicação de um endereço localizado em edifício anexo ao Hospital, um complexo de saúde projetado pelo Hospital (Santa Rosa Tower).

Desta forma, concluiu que o Hospital Santa Rosa “*teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores da obrigação principal, (...), uma vez que a cooperativa dos Médicos do Hospital Santa Rosa, (...), necessita e dispõe da sua infra-estrutura para prestar os serviços médicos ambulatoriais e hospitalares, inclusive aqueles contratados pelas operadoras de planos de saúde, assim como o Hospital Santa Rosa necessita dos médicos cooperados, através da CMHSR, para prestar atendimentos médicos hospitalares e ambulatoriais a sua clientela*”.

Impugnação

A RECORRENTE apresentou sua Impugnação de fls. 2386/2405, em 18/06/2014, enquanto o responsável solidário apresentou impugnação de fls. 2770/2780, em 20/06/2014. Ante a clareza e precisão didática do resumo da Impugnação elaborada pela DRJ em Belém/PA, adota-se, *ipsis litteris*, tal trecho para compor parte do presente relatório:

Da Impugnação do Devedor Principal (fls. 2386/2405)

A impugnação apresenta os esclarecimentos e os argumentos que transcrevo a síntese nos tópicos seguintes.

Dos Objetivos da Constituição da Cooperativa

Esclarece que a Cooperativa teria sido criada para manter um relacionamento direto com os planos de saúde, incluindo toda a administração, faturamento e cobrança dos honorários dos cooperados, objetivando facilitar a adesão dos médicos aos planos de saúde, porquanto, ficaria afastada qualquer relação sua com o Hospital Santa Rosa na medida que o seu único e exclusivo objetivo seria atender aos interesses dos cooperados.

Destaca que a composição da produção dos cooperados contemplaria honorários médicos de consultas realizadas nas dependências do consultório do cooperado, e honorários médicos de procedimentos cirúrgicos realizados nas dependências do centro cirúrgico de qualquer Hospital localizado no Município de Cuiabá.

Do Alegado Ato Cooperado não Sujeito a Contribuição Patronal

Após os esclarecimentos iniciais, destaca que seria uma sociedade cooperativa, sem fins lucrativos, criada para prestar serviços aos seus associados, de acordo

com a Lei 5.764/71, da qual traz o art. 4º, e elementos constantes desse dispositivo legal. Alega que reuniria médicos como cooperados, e que teria por objetivo congregiar pessoas dentro da competência profissional de cada um, na sua área de ação, para promover mais ampla defesa de seus interesses econômicos, conforme o art. 2º do Estatuto Social. Transcreve em sua impugnação as alíneas “a” a “i”, do referido artigo.

Defende que a cooperativa possuiria personalidade jurídica distinta da dos seus associados, e por isso o cooperado seria regido pelo princípio da dupla qualidade, uma vez que trabalharia para a cooperativa ao mesmo tempo em que seria responsável por ela, funcionando dentro do ideal “um por todos e todos por um”, fornecendo à sociedade a força de trabalho de seus associados, pelo que discorda do procedimento fiscal, ressaltando que os cooperados objeto da autuação, cumpriram com essa condição, de acordo com seu Estatuto Social, mencionado seu art. 3º, que determina quem poderá associar-se à cooperativa, e seu art. 7º, que estabelece as obrigações desses associados, conforme alíneas “a” a “j” desse artigo, e, portanto não haveria que se falar em contribuição patronal, dada a natureza peculiar, não lucrativa, das cooperativas.

De acordo com as provas carreadas aos autos (161 fichas e demais que seriam posteriormente apresentadas), e entendendo demonstrada a integralização do capital social, e incontroversa a qualidade de cooperados, dos médicos que participam da cooperativa e não de contribuintes autônomos, argumenta que não haveria que se falar em incidência de contribuição previdenciária patronal, posto que praticaria ato exclusivamente de cooperados, em benefício dos próprios cooperados que não prestam serviços para terceiros. Destaca que as referidas fichas não teriam sido apresentadas quando da ação fiscal, em razão de que, por referirem-se ao ano de 2011, não teriam sido, naquela ocasião, encontradas nos arquivos da Cooperativa.

Argüi ainda, que tributar os atos cooperativos de forma equiparada aos atos de comércio, que visam tão somente o lucro, seria uma clara ofensa aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia, além de ferir o contido na alínea “c”, III, art. 146, da CF, do qual concluiria que o ato cooperativo teria tratamento tributário benéfico, se comparado às sociedades comerciais, a fim de atingirem seus reais objetivos.

Da Alegada Inexistência de Relação de Emprego entre o Médico e a Cooperativa

Buscando amparo no parágrafo único do art. 442, da CLT, alega que inexistiria relação de emprego entre os médicos e a cooperativa médica, que cumpre rigorosamente com o estabelecido no estatuto social, como ocorreria no caso em tela, e que apenas realizaria uma intermediação entre aqueles associados e os clientes beneficiários dos serviços de assistência médica, concluindo que não incidiria contribuição previdenciária sobre a produção destes profissionais, os quais não guardariam qualquer vínculo empregatício a tornar possível a instituição dessa exigência. Transcreve jurisprudência sobre o assunto.

Do Princípio da Razoabilidade e Proporcionalidade

Sustenta a desatenção aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que regem os atos administrativos, em razão da descaracterização dos médicos cooperados, considerados contribuintes individuais prestadores de serviços, sob a alegação de que a cooperativa teria deixado de comprovar a condição dos mesmos. Ocorre que a não comprovação da condição de cooperados resultou da dificuldade de localização das fichas, dentro do prazo para apresentação de todos os documentos exigíveis a essa comprovação. Aduz que a Administração Pública deveria atuar segundo os parâmetros da razoabilidade e proporcionalidade, que censuram o ato administrativo que não guarda uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar. Destaca em sua impugnação doutrina sobre o assunto. Expõe que conforme fichas e Estatuto Social em anexo, os médicos enquadrar-se-iam nas condições de cooperados, cumprindo os deveres estabelecidos a eles.

Da Alegada Ausência do Fato Gerador e da Capacidade Contributiva da Cooperativa

Reporta-se ao art. 113, do CTN, que define fato gerador, e ao art. 195, I, "a", da CF, que trata da seguridade social, para tecer conclusões a respeito desses dispositivos legais, e do critério material do fato gerador dessa contribuição social, que consistiria na realização de despesa com salários, provenientes de uma relação de trabalho.

Tece comentários a respeito das peculiaridades da sociedade cooperativa, elencando que, não teria os mesmos propósitos, os mesmos objetivos, as mesmas regras que se aplicam a tantas outras sociedades, se caracterizaria por ter uma adesão voluntária, seria uma sociedade aberta, seria uma sociedade de pessoas (prevalecendo a regra de que cada cooperado teria o direito a um voto, que agiria sempre em prol do associado, e não em nome da pessoa jurídica), não possuiria capacidade contributiva (seria mera coletora de clientes para os médicos, que seriam os sujeitos passivos das obrigações tributárias, pelos serviços que prestam).

Entendendo que tais características promoveriam consequências fiscais relevantes, de acordo com o art.146, III, "c", da CF, aduz que a cooperativa de serviço não teria capacidade contributiva a ensejar a contribuição previdenciária patronal, por impossibilidade constitucional de tributação, posto que o ato cooperativo não consistiria em prestação de serviços a terceiros, e sim para os próprios associados, não havendo relação patronal com os cooperados, porquanto, os médicos atuariam na qualidade de cooperados, sem incidência de contribuição patronal, e não de autônomos, prestadores de serviços diversos.

Assevera que não pretende defender uma isenção, muito menos imunidade para as Cooperativas, mas sim que os atos cooperativos não se subsumiriam as regras de incidência da contribuição previdenciária patronal, e que o que ocorreria no ato cooperativo, conforme doutrina, em relação à não-incidência, seria um ato

não tributável, um não-crime. Ressalta que a tributação deveria ser realizada na pessoa de cada sócio que preste serviço em nome da sociedade, o qual manifesta capacidade contributiva.

Da Impugnação do Devedor Solidário (fls. 2770/2780)

Por meio dessa o devedor solidário apresenta os tópicos que a seguir transcrevo a síntese.

Da alegada Inexistência de Solidariedade Passiva Tributária

Destaca o art. 124, inciso I, do CTN, para alegar que inexistiria interesse comum entre o Hospital Santa Rosa, detentor de um corpo clínico aberto e a Cooperativa, visto que os médicos, sócios do hospital, se associaram à cooperativa exclusivamente por interesse pessoal, a fim de facilitar suas vidas enquanto profissionais da saúde, o que não os relacionaria a condição de sócios do Hospital Santa Rosa, e que conforme regimento e contratos celebrados com planos de saúde, não se confundiria com a pessoa de seus sócios, possuindo direitos e obrigações distintas, de acordo com o art. 20 do Código Civil/1916 (que hoje estaria em vigor doutrinariamente). Aduz que a vontade da pessoa física do sócio seria autônoma, se filiando à cooperativa com a finalidade profissional, de ampliar a adesão a planos de saúde, e não com o fim de iludir a legislação e beneficiar ilicitamente o Hospital, ainda que muitos cooperados realizem procedimentos no Hospital e possuam consultórios fora das dependências do hospital, e que não existiria, portanto, qualquer interesse comum entre o Hospital e a Cooperativa, capazes de ensejar a responsabilidade solidária passiva.

Do Princípio da Razoabilidade e Proporcionalidade

Defende que a fiscalização teria agido em total desatenção aos princípios da razoabilidade e proporcionalidade, que censuram o ato administrativo que não guarde uma proporção adequada entre os meios que emprega e o fim que a lei almeja alcançar, ao reconhecer a solidariedade passiva tributária do Hospital, baseada nas informações de que a cooperativa foi fundada por sócios/ex-sócios do hospital e de que o endereço dos mesmos é compatível, sem considerar a ausência de qualquer interesse comum entre o Hospital e a Cooperativa, visto que o corpo clínico do hospital seria aberto, que os médicos teriam se associado à cooperativa com o único intuito de facilitar o credenciamento perante os planos de saúde, e que a vida profissional dos mesmos não se confundiria com a relação de sócios do hospital.

Dos Pedidos do Devedor Principal (fls. 2404/2405) e do Devedor Solidário (fl. 2779)

Por todo o exposto, requer que: a) seja julgada procedente a defesa apresentada no sentido de declarar insubsistente o Auto de Infração, acolhendo-se as questões suscitadas, a fim de fique reconhecida a nulidade do presente AI; b) seja deferido

o direito de posterior juntada de documentos; c) esteja a decisão a ser prolatada devidamente fundamentada, enfrentando todas as questões discutidas na presente defesa, sob pena de nulidade; d) seja observado na plenitude o seu direito de defesa; e) quaisquer intimação e notificação relativas à impugnação, inclusive para realizar sustentação oral perante o CARF, se e quando necessárias, sejam realizadas no endereço, Av. Rubens de Mendonça, nº 1836 - Ed. Cuiabá Work Center, Bosque da Saúde, Cuiabá/MT - CEP 78.050-000, e-mail escritorio@fcadvogados.com.br, sob pena de nulidade.

Da Decisão da DRJ

Quando da apreciação do caso, a DRJ em Belém/PA julgou procedente o lançamento, conforme ementa abaixo (fls. 2831/2843):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS PREVIDENCIÁRIAS

Período de apuração: 01/01/2011 a 31/12/2011

AUTO DE INFRAÇÃO nº 51.052.490-7. OBRIGAÇÃO PRINCIPAL. COOPERATIVA DE TRABALHO. COOPERADO. NÃO PREENCHIMENTO DE CONDIÇÕES ESTATUTÁRIAS.

A não comprovação do preenchimento das condições estabelecidas no estatuto da cooperativa, descaracteriza a condição de associado cooperado.

PROVAS.

No processo administrativo fiscal, é preciso, por meio de provas incontestas, comprovar o motivo de sua discordância, na forma do contido no caput e inciso III do art. 16 do Decreto nº 70.235, de 06/03/1972.

RESPONSABILIDADE SOLIDÁRIA

É responsável solidária a pessoa que tenha interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Do Recurso Voluntário

A autuada foi devidamente intimada da decisão da DRJ em 22/06/2015, conforme AR de fl. 2846, e apresentou recurso voluntário de fls. 2860/2881 em 21/07/2015. Por sua vez, a responsável solidária afirma que foi intimada na mesma data (fl. 2849) e apresentou seu recurso de fls. 2848/2857 em 21/07/2015.

Em suas razões, a contribuinte reiterou os argumentos da Impugnação para alegar, em síntese, que:

1. A cooperativa de trabalho é uma sociedade de pessoas, sem fins lucrativos, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, constituída para prestar serviços a seus associados. A cooperativa de trabalho não está sujeita à contribuição previdenciária de 20% (vinte por cento) sobre o total das remunerações ou retribuições pagas, distribuídas ou creditadas, no decorrer do mês aos respectivos cooperados, pelos serviços que, por seu intermédio, tenham prestado as empresas;

2. Os contribuintes individuais são cooperados, associados, e não contribuintes individuais prestadores de serviços diversos, ou contratados pela cooperativa como empregados;

2.1. Inexistência de Relação de Emprego entre o Médico e a Recorrente

3. Os profissionais médicos se enquadram na condição de associados à cooperativa, bem como no objetivo desta, conforme determina o contrato social e comprovam as fichas anexas a presente defesa.

Da mesma forma, a responsável passiva solidária reiterou os argumentos da impugnação, para alegar, em síntese, que:

1. A pessoa jurídica tem existência distinta da de seus sócios;

2. Em nenhum momento o ingresso dos sócios do hospital, ora Recorrente, se associaram à cooperativas a fim de iludir a legislação e beneficiar ilicitamente o Hospital, inexistindo, portanto, qualquer interesse comum entre o Hospital e a Cooperativa capaz de ensejar a solidariedade passiva tributária.

Este processo compôs lote sorteado para este relator em Sessão Pública.

É o relatório.

VOTO VENCIDO

Conselheiro **Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim**, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos legais, razões por que dele conheço.

MÉRITO

Valores pagos pela Cooperativa. Contribuintes Individuais vs. Cooperados

Quanto às contribuições previdenciárias referente aos pagamentos efetuados aos supostos cooperados, entendo que não assiste razão a RECORRENTE.

Em análise aos autos, verifica-se que a autuada não apresentou as notas fiscais de prestação de serviços e o Livro de matrícula de associados, apresentando os pagamentos de todos os segurados contribuintes individuais (cooperados e não cooperados).

Destarte, foi devidamente intimada para prestar esclarecimentos do tipo de relação contratual, junto aos devidos contratos de prestação de serviços celebrados entre a cooperativa e o Hospital Santa Rosa, informando quais profissionais de saúde integram o rol de cooperados e não cooperados, contabilizados na conta contábil 5104010300 HONÓRIOS P. FÍSICAS, no montante de R\$ 4.563.726,29, relativos ao período de 01 a 12/2011.

Assim, foi disponibilizado pela autuada, de forma parcial, as fichas de matrículas e comprovantes de pagamento das quota-partes dos beneficiários dos pagamentos contabilizados na referida conta contábil.

Da análise documental, restou constatado que:

- Dos 320 beneficiários dos pagamentos efetuados pela entidade, para 249 não houve a comprovação do pagamento da quota-parte.
- A associada SAMIA HELENA DA COS A RIBEIRO foi matriculada em 01/01/2006, mas o pagamento da sua quota-parte foi em 02/03/2009.
- O associado RAFAEL FITIPALDI foi matriculado em 11/08/2008, mas o pagamento da sua quota-parte foi em 19/01/2010.
- A Associada MARA LILIAN SOARES NASRALA recebeu pagamentos efetuados à pessoa física enquanto o pagamento da quota-parte foi feito em nome da empresa Fisionova Fisioterapia Ltda.
- ADEILDO MARTINS DE LUCENA FILHO fez o pagamento da sua cota parte como pessoa física, mas recebeu repasses de honorários no CNPJ.

Nesse diapasão, mesmo devidamente intimada a comprovar o pagamento da quota-parte e a apresentar a ficha de cadastro de cooperado, a autuada deixou de comprovar a condição de contribuinte individual cooperado, categoria 17 (contribuinte individual — cooperado que presta serviços a empresas contratantes da cooperativa de trabalho), motivo pelo qual foram considerados contribuintes individuais prestadores de serviços diversos, categoria 13 (contribuinte individual — trabalhador autônomo ou a este equiparado).

Pois bem, quanto ao cooperativismo, a Lei nº 5.764/1971 define a Política Nacional de Cooperativismo e institui o regime jurídico das sociedades, conforme disposto nos arts. 4º, 21, 22 e 23:

Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

I - adesão voluntária, com número ilimitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;

II - variabilidade do capital social representado por quotas-partes;

III - limitação do número de quotas-partes do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais;

(...)Art. 21. O estatuto da cooperativa, além de atender ao disposto no artigo 4º, deverá indicar:

I - a denominação, sede, prazo de duração, área de ação, objeto da sociedade, fixação do exercício social e da data do levantamento do balanço geral;

II - os direitos e deveres dos associados, natureza de suas responsabilidades e as condições de admissão, demissão, eliminação e exclusão e as normas para sua representação nas assembleias gerais;

III - o capital mínimo, o valor da quota-parte, o mínimo de quotas-partes a ser subscrito pelo associado, o modo de integralização das quotas-partes, bem como as condições de sua retirada nos casos de demissão, eliminação ou de exclusão do associado;

(...)

Art. 22. A sociedade cooperativa deverá possuir os seguintes livros:

I - de Matrícula;

(...)

Parágrafo único. É facultada a adoção de livros de folhas soltas ou fichas.

Art. 23. No Livro de Matrícula, os associados serão inscritos por ordem cronológica de admissão, dele constando:

I - o nome, idade, estado civil, nacionalidade, profissão e residência do associado;

II - a data de sua admissão e, quando for o caso, de sua demissão a pedido, eliminação ou exclusão;

III - a conta corrente das respectivas quotas-partes do capital social.

Destarte, constata-se que a adesão dos associados é realizada por meio da subscrição e integralização de quotas-partes do capital, de acordo com o estatuto da cooperativa.

Ao analisar o Estatuto Social da Cooperativa dos Médicos do Hospital Santa Rosa, às fls. 2421/2443, verifica-se que consta disposto no art. 7º, alínea “a”, a obrigatoriedade dos associados subscreverem e integralizarem as quotas partes do capital nos termos do aludido estatuto.

Ademais, a legislação supra transcrita também deixa claro que a sociedade cooperativa deve manter livro de matrícula de seus associados, que poderá ser substituído por

fichas, que conterão, o nome, idade, estado civil, nacionalidade, profissão e residência do associado, a sua data de admissão e, quando for o caso, de sua demissão a pedido, eliminação ou exclusão, e a conta corrente das respectivas quotas-partes do capital social.

Em sua defesa, alega a inexistência de relação de emprego entre os médicos, utilizando-se do teor do art. 442 da CLT, ao relatar que *“qualquer que seja o ramo de atividade da sociedade cooperativa, não existe vínculo empregatício entre ela e seus associados, nem entre eles e os tomadores de serviços daquela”*.

Contudo, deve ser esclarecido, em princípio, que não houve a constatação de relação de emprego no presente caso, mas sim com contribuintes individuais autônomos na qualidade de prestadores de serviços sem vínculo empregatício.

Ademais, a RECORRENTE apresentou argumentos no sentido de que, nos termos da lei, a cooperativa de trabalho não está sujeita à contribuição previdenciária de 20% sobre as remunerações pagas, distribuídas ou creditadas, aos respectivos cooperados. E que os profissionais médicos se enquadrariam nesta situação, conforme comprovariam as fichas anexadas aos autos.

Sabe-se que os valores pagos a contribuintes individuais cooperados não sofre a incidência das contribuições previdenciárias patronais. Esta questão também foi apresentada pela própria autoridade lançadora no Relatório Fiscal.

Ocorre que, no presente caso, com base na análise disposta em REFISC, a autuada não comprovou a condição de cooperados dos médicos considerados como associados para a devida aplicação da legislação utilizada em peça de defesa. Este é o ponto que gerou o lançamento: falta de prova de que os pagamentos oriundos da conta contábil REPASSE HONORÁRIOS P. FÍSICAS tiveram como destinatários contribuinte individual cooperado; ou seja, não foi demonstrada a condição de cooperado do profissional da saúde.

Às fls. 1073/1074 a autoridade fiscal apresentou os critérios que utilizou para atestar essa não comprovação da condição de cooperado, dentre os quais está a não comprovação do pagamento da quota-parte do capital dos respectivos profissionais, a não apresentação da ficha de cadastro do cooperado, ficha de cadastro sem assinatura, casos em que a quota-parte era paga pela pessoa física, mas os honorários eram repassados à pessoa jurídica (e vice-versa).

Ou seja, não restou comprovado que os médicos se enquadram na condição de cooperados da cooperativa, ora RECORRENTE.

Com relação aos documentos acostados aos autos pela RECORRENTE em fase contenciosa, entendo que o julgador de origem concluiu de forma correta sua análise, ao dispor que das fichas de fls. 2448/2769, complementada pelas fichas de fls. 2974/3125 apresentada com o recurso, não consta nenhuma anotação sobre as quotas-partes do capital e suas subscrições e integralizações. Sendo assim, a referida documentação não é apta a desconstituir o lançamento.

Reforça-se que tal entendimento não é discricionário por parte do julgador, mas claramente disposto na legislação supra colacionada.

Sabe-se que é dever do contribuinte apresentar fatos impeditivos, modificativos e extintivos do direito de o Fisco efetuar o lançamento do crédito tributário. Dispõe neste sentido o art. 16 do Decreto 70.235/76, assim como o art. 373 do CPC, abaixo transcritos:

Decreto 70.235/76

Art. 16. A impugnação mencionará:

(...)

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir;

CPC

Art. 373. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Assim sendo, diante da falta de comprovação da condição de cooperados, entendo que deve ser mantido o presente lançamento, referente ao art. 12, inciso V, alínea “g”, da Lei nº 8.212/1991, sobre as quais incide contribuição previdenciária patronal, conforme o disposto no inciso III, do art.22, da Lei nº 8.212/1991.

Da responsabilidade solidária

Em consulta ao auto de infração, observa-se que a fiscalização entendeu por responsabilizar, com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN, o Hospital Santa Rosa (Hospital de Medicina Especializada Ltda).

O Hospital Santa Rosa apresentou recurso voluntário questionando a imputação de responsabilidade solidária. Afirma que, para a imputação da solidariedade do art. 124, I, do CTN, *“é preciso também que o interesse existente seja comum aos devedores, ou seja, eles devem possuir um interesse de mesma natureza”*.

Alega não haver qualquer interesse comum entre o Hospital e a Cooperativa, na medida em que *“os médicos, sócios do hospital, se associaram a cooperativa exclusivamente por interesse pessoal”*. Afirma que a cooperativa não só faz as cobranças dos procedimentos realizados no Hospital, mas também dos serviços prestados nos respectivos consultórios de cada médico, o que demonstraria inexistir interesse comum.

Sobre o tema, entendo ser cabíveis algumas considerações preliminares.

O CTN, ao definir a condição de sujeito passivo, determina, em seu art. 121, que tal condição é atribuída tanto ao contribuinte, assim entendido como aquele que possui relação direta com o fato gerador, quanto ao responsável, que é aquele que a lei determina a obrigação do pagamento do tributo, mesmo sem praticar o fato gerador.

Ato contínuo, o art. 124 do CTN está inserido na Seção II (solidariedade) do capítulo VI (do sujeito passivo) do CTN, ao passo em que as hipóteses de responsabilidade tributária (em sentido estrito), estão previstos no art. 128 e seguintes deste Código.

Muito embora se denomine o solidariamente obrigado como responsável solidário, fato é que o Código, até mesmo por sua tipologia e pela disposição de seus artigos, mencionadas no parágrafo anterior, estabelece características distintas para segregar o responsável e o solidariamente obrigado.

Ainda que a solidariedade tenha o efeito de responsabilizar/obrigar o sujeito ao pagamento do crédito tributário, especialmente sob a ótica do direito privado (que define a solidariedade como a situação na qual mais de um devedor concorre, com um único credor, no pagamento de um determinado crédito, conforme dispõe o art. 264 do Código Civil), é evidente que o CTN distinguiu as figuras (a) do contribuinte, (b) do responsável e (c) do solidariamente obrigado, atribuindo tratamento distintos para cada um deles.

Por conta desta distinção, ao analisar o tema, grande parte da doutrina chegou à conclusão de que a norma contida no art. 124 do CTN, trata, em verdade, de estipular regras para facilitar o adimplemento da obrigação tributária daqueles que já são sujeitos passivo. Assim entende Luiz Antônio Caldeira Miretti, em sua obra em conjunto com Ives Gandra da Silva Martins (2013 Comentários ao Código Tributário Nacional, volume 2 : (arts. 96 a 218) / coordenador Ives Gandra da Silva Martins. — 7. ed. — São Paulo : Saraiva, fls .212):

O instituto da solidariedade, no âmbito do direito tributário, atende aos interesses do Fisco para a busca de seu direito de exigir do sujeito passivo o cumprimento da obrigação tributária

Sobre o tema, destaca-se também o posicionamento de Baleeiro (2010, Direito tributário brasileiro, saraiva, fls. 1.119), na obra atualizada por Misabel Derzi que afirma que a solidariedade não é *“forma de inclusão de um terceiro no polo passivo da obrigação tributária, apenas maneira de graduar a responsabilidade daqueles sujeitos que já compõem o polo passivo”*

Ou seja, o que essa norma dispõe é que, sendo o fato gerador praticado por mais de uma pessoa (havendo mais de um sujeito passivo), elas serão responsabilizadas pelo pagamento do tributo, independentemente de benefício de ordem.

Analisando especificamente a regra contida no inciso I do art. 124, verifica-se que o legislador estabeleceu como condição para a ocorrência da solidariedade o *“interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal”*, a conferir:

SEÇÃO II

Solidariedade

Art. 124. São solidariamente obrigadas:

I - as pessoas que tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal;

É, em razão da utilização desta expressão genérica de *“interesse comum na situação que constitua o fato gerador”*, que surgem a grande maioria das controvérsias acerca da amplitude da solidariedade tributária.

O que seria interesse comum?

Segundo a doutrina dominante *“interesse comum na situação que constitua o fato gerador”* não significa interesse econômico da parte, mas sim o interesse jurídico de praticar o fato gerador em conjunto com o contribuinte. Hugo de Brito Machado, assim exemplifica a hipótese de solidariedade tributária:

Exemplo típico de solidariedade passiva é o das pessoas casadas em comunhão de bens, relativamente ao imposto de renda. A obtenção de renda, pelo marido, interessa à mulher, sendo a recíproca igualmente verdadeira. Por isto, marido e mulher são solidariamente obrigados ao pagamento do tributo respectivo (Hugo de Brito Machado, Curso de direito tributário, 11. ed., Malheiros p. 99-100.)

Percebe-se do exemplo acima, que a solidariedade do casal em comunhão de bens não decorre do interesse econômico dos cônjuges (posto que, ainda que casados em separação total de bens, é razoável concluir que um cônjuge fruirá da riqueza produzida pelo outro), mas sim da situação jurídica de comunhão universal de bens, que determina que a riqueza auferida (fato gerador do imposto de renda) é, em verdade, juridicamente de ambos.

O Superior Tribunal de Justiça acatou esta definição, determinando que para caracterização da solidariedade, não é suficiente demonstrar que a parte obteve vantagem econômica com a ocorrência do fato gerador, mas sim que a mesma teve interesse jurídico naquela situação, e que o interesse deve ser direto (e.g., copropriedade de um ativo). Veja-se:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. ISS. EXECUÇÃO FISCAL. LEGITIMIDADE PASSIVA. EMPRESAS PERTENCENTES AO MESMO CONGLOMERADO FINANCEIRO. SOLIDARIEDADE. INEXISTÊNCIA. VIOLAÇÃO DO ART. 124, I, DO CTN. NÃO-OCORRÊNCIA. DESPROVIMENTO.

1. “Na responsabilidade solidária de que cuida o art. 124, I, do CTN, não basta o fato de as empresas pertencerem ao mesmo grupo econômico, o que por si só, não tem o condão de provocar a solidariedade no pagamento de tributo devido por uma das empresas” (HARADA, Kiyoshi. “Responsabilidade tributária solidária por interesse comum na situação que constitua o fato gerador”). 2. Para se caracterizar responsabilidade solidária em matéria tributária entre duas empresas pertencentes ao mesmo conglomerado financeiro, é imprescindível que ambas realizem conjuntamente a situação configuradora do fato gerador, sendo irrelevante a mera participação no resultado dos eventuais lucros auferidos pela

outra empresa coligada ou do mesmo grupo econômico. 3. Recurso especial desprovido. (STJ, Recurso Especial nº 834044/RS, Relator. Ministra DENISE ARRUDA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 11.11.2008. Grifou-se.)

*** “PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMPRESA DE MESMO GRUPO ECONÔMICO.SOLIDARIEDADE PASSIVA. 1. Inexiste solidariedade passiva em execução fiscal apenas por pertencerem as empresas ao mesmo grupo econômico, já que tal fato, por si só, não justifica a presença do “interesse comum” previsto no artigo 124 do Código Tributário Nacional. Precedente da Primeira Turma (REsp 859.616/RS, Rel. Min. Luiz Fux, DJU de 15.10.07). 2. Recurso especial não provido”. (STJ, Recurso Especial nº 1001450/RS, Relator Ministro CASTRO MEIRA, SEGUNDA TURMA, julgado em 11.03.2008. Grifou-se.)

Este entendimento acima, de que o interesse econômico não é suficiente para caracterizar a ocorrência da solidariedade tributária foi acatado pelo CARF, conforme demonstra os acórdãos adiante:

O dispositivo acima [art. 124, I] pugna pela solidariedade quando há interesse comum na constituição do fato gerador da obrigação principal. Ou seja, não basta que haja interesse financeiro nos resultados advindos da situação, mas um envolvimento direto na materialização do fato econômico tributável. Em outras palavras, há que se reconhecer que tal interesse comum é um interesse jurídico e não um interesse meramente econômico”. (CARF, Acórdão nº 2402-005.703, julgado em 15.03.2017.

Trecho do voto da Conselheira Bianca Rothschild. Grifou-se.)

*** “SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. SÓCIO ADMINISTRADOR. MANDATÁRIO COM PODERES DE ADMINISTRAÇÃO. INFRAÇÃO À LEI. ART. 135 DO CTN. Respondem solidariamente pelo crédito tributário os sócios administradores e os mandatários com poderes de administração em geral, estes últimos, em especial, quando constatada sua participação efetiva nos atos jurídicos que implicam infração à lei, nos termos do art. 135 do CTN. SUJEIÇÃO PASSIVA SOLIDÁRIA. EMPRESAS DE ASSESSORIA. INEXISTÊNCIA. O fato de as empresas de assessoria serem executoras do planejamento não significa que elas tenham interesse comum na situação que constitua o fato gerador da obrigação principal, muito menos que a obrigação decorra de atos praticados com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos.” (CARF, Acórdão nº 2402-005.697, julgado em 14.03.2017. Grifou-se.)

A própria Receita Federal do Brasil, ao editar o Parecer Normativo Cosit nº 4/2018 concluiu por acatar este entendimento de que o mero interesse econômico, quando não haja demonstração clara com a situação que deu origem ao fato gerador, não é suficiente para caracterizar a responsabilidade. Veja-se:

O mero interesse econômico, sem comprovação do vínculo com o fato jurídico tributário (incluídos os atos ilícitos a ele vinculados) não pode caracterizar a

responsabilização solidária, não obstante ser indício da concorrência do interesse comum daquela pessoa no cometimento do ilícito; (Grifou-se)

Ainda sobre o parecer normativo COSTI nº 4/2018, entendo ser prudente tecer algumas considerações adicionais. A RFB, ao responder a uma solução de consulta interna, chegou à conclusão de que o interesse comum na prática do ilícito tributário, seria suficiente para caracterizar a solidariedade prevista no art. 124, inciso I. Assim foi ementada as conclusões deste parecer:

A responsabilidade tributária solidária a que se refere o inciso I do art. 124 do CTN decorre de interesse comum da pessoa responsabilizada na situação vinculada ao fato jurídico tributário, que pode ser tanto o ato lícito que gerou a obrigação tributária como o ilícito que a desfigurou.

A responsabilidade solidária por interesse comum decorrente de ato ilícito demanda que a pessoa a ser responsabilizada tenha vínculo com o ato e com a pessoa do contribuinte ou do responsável por substituição. Deve-se comprovar o nexos causal em sua participação comissiva ou omissiva, mas consciente, na configuração do ato ilícito com o resultado prejudicial ao Fisco dele advindo.

São atos ilícitos que ensejam a responsabilidade solidária: (i) abuso da personalidade jurídica em que se desrespeita a autonomia patrimonial e operacional das pessoas jurídicas mediante direção única ("grupo econômico irregular"); (ii) evasão e simulação e demais atos deles decorrentes; (iii) abuso de personalidade jurídica pela sua utilização para operações realizadas com o intuito de acarretar a supressão ou a redução de tributos mediante manipulação artificial do fato gerador (planejamento tributário abusivo). (Grifou-se)

Esta conclusão foi baseada, principalmente, no entendimento de que sendo caracterizado que o fisco identificou, no "mundo fenomênico", que a verdadeira essência do negócio jurídico praticado era ocultar a ocorrência do fato gerador, surge um dever de responsabilizar aqueles que tentam ocultá-lo ou manipulá-lo. Assim, o "interesse na situação de fato que constitua o fato gerador", também pode ser interpretado como "interesse na prática do ilícito que dificulte a ocorrência do fato gerador".

Apesar de concordar com a afirmação do parecer normativo, de que uma vez verificado que o negócio jurídico realizado tinha como essência ocultar a ocorrência do fato gerador, caberia responsabilização dos envolvidos, discordo, em parte, das conclusões que a mesma deverá ser realizada através da aplicação da solidariedade prevista no art. 124 do CTN.

Isto porque, a legislação tributária estabelece regras próprias de responsabilização de terceiros por infrações, bem como mecanismos específicos para combater o planejamento tributário abusivo.

Sendo constatado que houve abusos realizados pelos controladores da entidade, pessoas físicas, o CTN estabelece regra própria de responsabilização, contida no art. 135, inciso III. Por sua vez, verificado que o fato gerador decorre de um planejamento tributário abusivo através

da realização de simulações e fraudes, caberia ao, ao meu ver, seria desconsiderar os negócios jurídicos simulados e aplicando a tributação sobre a parte que entendeu ter efetivamente realizado a operação, nos termos do art. 149, VII, do CTN (e não atribuindo solidariedade a empresa que, neste caso, sequer existirá materialmente).

Nestes dois casos mencionados no parágrafo anterior, sob minha ótica, é absolutamente incompatível a atribuição de solidariedade, devendo a responsabilização dos indivíduos serem efetuadas com base nas disposições específicas do CTN.

Por sua vez, com relação ao argumento de solidariedade, caracterizada pelo abuso da personalidade jurídica, entendeu acertadamente o parecer normativo. Havendo confusão patrimonial, nos cenários que determinada pessoa jurídica existe apenas formalmente (sem autonomia patrimonial e operacional) é possível (desde que provado) que haja interesse comum na ocorrência do fato gerador.

Isto porque, nestes casos de confusão patrimonial, é possível que haja interesse comum na ocorrência do fato gerador de ambas as partes. Exemplificando, imagine o caso de duas empresas situadas no mesmo imóvel, no qual uma é a efetiva possuidora e desenvolve atividade econômica naquele local, ao passo em que a outra existe apenas no papel, sendo proprietária do respectivo imóvel. Neste caso, ambas serão contribuintes do IPTU, na medida em que o fato gerador deste imposto engloba tanto a propriedade quanto a posse, nos termos do art. 34 do CTN (sem se adentrar, aqui, na questão envolvendo *animus domini*). Assim, neste cenário, é possível que o fisco municipal lance o tributo com solidariedade perante ambas, posto que ambas têm relação com a situação que constituiu o fato gerador da obrigação tributária.

Em outras palavras, não é que o ilícito da confusão patrimonial por si só autorize a aplicação da solidariedade, mas é que a mistura do patrimônio pode ocasionar situações fáticas na qual todos os integrantes da relação terão efetivo interesse jurídico na ocorrência do fato gerador. Nestes cenários, faz-se necessário uma análise casuística.

Findado estas considerações, é possível concluir o seguinte:

- A atribuição de solidariedade prevista no art. 124, inciso I, do CTN, não se confunde com a atribuição de responsabilidade para terceiro, mas apenas trata da ordem de pagamento daqueles que já são sujeitos passivos da obrigação tributária;
- Por interesse comum na ocorrência do fato gerador, se entende o interesse jurídico, não sendo possível o simples interesse econômico. Deve haver demonstração clara da relação do solidário com o fato que deu origem a obrigação tributária;
- O parecer normativo COSIT nº 4/2018 equivoca-se ao interpretar que o “interesse comum na prática do ilícito” seria suficiente para atribuição de responsabilidade solidária com fundamento no art. 124, inciso I, do CTN. Isto

porque, o CTN estabeleceu regras e métodos próprios para atribuir responsabilidade em decorrência de ilícitos;

- A existência de confusão patrimonial é um forte indício de “interesse jurídico” na ocorrência do fato gerador. Posto que, sendo a obrigação tributária decorrente de fato ou patrimônio “confuso” (aquele que pertence a ambos), restará caracterizado o interesse das duas partes na ocorrência do fato gerador da obrigação tributária.

Tomando como base estas conclusões, analisar-se-á o caso concreto.

No presente caso, a autoridade fiscal argumentou o seguinte para imputar a responsabilidade solidária:

- dos 29 fundadores da cooperativa atuada, 17 constam como sócios ou ex-sócios do Hospital Santa Rosa, e 22 ainda figuram como integrantes do corpo clínico do Hospital Santa Rosa e beneficiários dos pagamentos pela cooperativa CMHSR.
- O próprio Hospital Santa Rosa divulga o telefone de contato da CMHSR como parte integrante de sua estrutura.
- Desde sua constituição, a diretoria da CMHSR foi exercida predominantemente pelos sócios-administradores do Hospital Santa Rosa.
- o Hospital Santa Rosa não informou em DIRF nenhum pagamento efetuado à CMHSR no ano de 2011, sendo importante consignar que neste mesmo ano o Hospital Santa Rosa informou em GFIP que possuía em seu quadro pessoal de 0 a 4 segurados médicos, o que não corresponderia à grandeza do Hospital.
- Afirma que em diversos contratos firmados entre a cooperativa e planos de saúde, há a indicação do endereço do Hospital Santa Rosa como sendo o endereço da cooperativa. Em outros contratos, há a indicação de um endereço localizado em edifício anexo ao Hospital, um complexo de saúde projetado pelo Hospital (Santa Rosa Tower).

Desta forma, concluiu que o Hospital Santa Rosa “*teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores da obrigação principal, (...), uma vez que a cooperativa dos Médicos do Hospital Santa Rosa, (...), necessita e dispõe da sua infra-estrutura para prestar os serviços médicos ambulatoriais e hospitalares, inclusive aqueles contratados pelas operadoras de planos de saúde, assim como o Hospital Santa Rosa necessita dos médicos cooperados, através da CMHSR, para prestar atendimentos médicos hospitalares e ambulatoriais a sua clientela*”.

Contudo, com a devida vênia, não observo o necessário interesse comum jurídico nos fatos narrados pela autoridade fiscal. A conclusão adotada no Relatório Fiscal, de que a cooperativa autuada necessita e dispõe da estrutura do Hospital para prestar os serviços, assim como este necessita dos médicos cooperados para prestar atendimento a sua clientela revela uma situação muito mais próxima de um interesse econômico do que um interesse jurídico.

Conforme já exposto, não é o mero interesse econômico que autoriza a imputação da responsabilidade solidária nos termos do art. 124, inciso I, do Código Tributário Nacional, mas sim a existência de interesse jurídico. Isso significa que deve haver demonstração clara e objetiva da vinculação do suposto solidário ao fato gerador da obrigação tributária, uma vez que a solidariedade somente pode ser atribuída àquele que já é sujeito passivo da obrigação tributária.

Os pontos trazidos pela autoridade fiscal também não atestam a necessária confusão patrimonial entre o Hospital e a cooperativa autuada, o que seria um forte indício da demonstração do interesse comum no fato gerador.

Ante o exposto, não vislumbro relação direta entre o solidário e o fato gerador das contribuições previdenciárias lançadas, a justificar a atribuição da responsabilidade solidária prevista no art. 124, inciso I do CTN.

Desta forma, entendo por afastar a imputação de responsabilização solidária do Hospital Santa Rosa.

CONCLUSÃO

Em razão do exposto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário da contribuinte principal, e por **DAR PROVIMENTO** ao recurso da responsável solidária, nos termos das razões acima expostas.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Monteiro Loureiro Amorim

VOTO VENCEDOR

Conselheiro **Francisco Ibiapino Luz**, redator designado.

A presente exposição tem por desígnio explicitar as razões por que orientei meu voto para negar provimento ao recurso voluntário interposto pela Responsável tributária, contrariamente ao bem articulado entendimento do i. Relator. Nesse contexto, com todas as vêniás que possa me conceder o nobre julgador, que proveu a pretensão da Recorrente, na

hipótese vertente, vislumbro conclusão diversa, haja vista reportada sujeição passiva ter sido regularmente imputada, consoante se discorrerá na sequência.

Como se vê, o escopo da divergência gravita tão somente em torno da sujeição passiva solidária atribuída em face do interesse comum caracterizado no Relatório Fiscal e também ratificado pelo julgador de origem. Afinal, o Colegiado, por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário interposto pela Contribuinte autuada.

Assim entendido, registre-se que o voto vencido pronuncia sua tese sob a premissa de que o interesse comum apontado no art. 124, I, do CTN não restou caracterizado nos autos, mas apenas um suposto interesse econômico, o qual, por si só, é insuficiente para fundamentar dita oneração tributária. Contudo, peço venha para dela discordar, pois entendo que a Responsável solidária concorreu diretamente na situação jurídica materializadora do respectivo fato gerador.

Nessa perspectiva, por muito bem contextualizar os fatos, entendo razoável transcrever excertos do acórdão recorrido, que brilhantemente sintetizou o fundamento da discutida sujeição passiva solidária, nestes termos (processo digital, fls. 2.840 a 2.842):

Do exame dos autos, esclareço que os argumentos apresentados não podem ser acolhidos, uma vez que a motivação para a lavratura do aludido Termo de Sujeição Passiva Solidária nº 1, de fls. 1292/1293, que caracteriza a sujeição passiva solidária do Hospital Santa Rosa (Hospital de Medicina Especializada Ltda, CNPJ 70.524.145/0001-77), pela presente autuação, nos termos contidos, no art. 124, inciso I, § único, do CTN, encontra-se muito bem detalhada no item 5 do Relatório Fiscal - RF, de fls. 1071/1080, do qual transcrevo o resumo, a seguir:

- informa que **dos 29 associados fundadores da Cooperativa dos Médicos do Hospital Santa Rosa, 17 constam como sócios ou ex-sócios do Hospital Santa Rosa**, conforme pesquisa no sistema SIARCO da Junta Comercial do Estado de Mato Grosso – JUCEMAT (fls. 2037/2038) em conjunto com o cadastro CNPJ/MF. Desses 29 fundadores, **22 ainda figuram como integrantes do corpo clínico do Hospital Santa Rosa e beneficiários dos pagamentos efetuados pela Cooperativa**, conforme pesquisas realizadas no endereço eletrônico do aludido hospital, <http://www.hospitalsantarosa.com.br/corpoclinico.aspdesses>;
- aponta a fiscalização, que **não consta** do estatuto social da Cooperativa a **previsão de remuneração** dos membros dos Conselhos Administrativo e Fiscal, bem como, **não foram identificados pagamentos desses honorários** na sua contabilidade, nem informações declaradas em GFIP a respeito dessas remunerações, informando ainda que **desde a sua constituição, a diretoria da Cooperativa foi exercida predominantemente pelos sócios - administradores do Hospital Santa Rosa** conforme é demonstrado no RF (subitem 5.1.3);

- ressalta que a **Cooperativa**, em seu sítio, <http://www.santarosacoop.com.br/?pg=quemsomos>, **informa que para atender as necessidades de toda gama de profissionais e demanda de planos de saúde conta com uma estrutura física de 50m²**, localizada em ponto comercial estratégico na Avenida Miguel Sutil, 8000, Edifício Santa Rosa Tower, Cuiabá/MT;

- do **exame dos contratos** de prestação de serviços, hospitalar, ambulatorial, médico-hospitalar e de urgência (fls. 1872/2003), evidencia a **indicação do endereço do Hospital Santa Rosa**, qual seja, Rua Adel Malouf, 119, Jardim Mariana, Cuiabá-MT, CEP: 78040-450, telefone 65 3618 8269 e FAX 65 36188472, **como sendo o endereço da cooperativa** nos contratos celebrados entre si e os planos de saúde CASSI, BRADESCO SAÚDE, ASSEFAZ, AFFEMAT, SAM-BEMAT, SAÚDE CAIXA, LIFE EMPRESARIAL SAÚDE, CONAB e FASSINCRA;

- nos **contratos celebrados pela Cooperativa**, com os demais planos de saúde, informa que **consta como seu endereço**, o Edifício Santa Rosa Tower, localizado na Av. Miguel Sutil, 8000, sala 106, Jardim Marina, Cuiabá-MT, **onde funciona um complexo de saúde, projetado e criado pelo Hospital Santa Rosa**, cuja melhor descrição é a constante do próprio sítio do Hospital: *"Colocando em prática seu plano de expansão, o Hospital Santa Rosa projetou a possibilidade de criar um complexo de saúde para sediar os consultórios em frente à instituição, onde funciona hoje o Santa Rosa Tower. O prédio ocupa uma estrutura de 19 andares e capacidade para 152 salas entre consultórios médicos, atendendo mais de 40 especialidades, como também serviços de quimioterapia, tomografia computadorizada, ressonância magnética, ressonância mamária, raio x comum e contrastados, dentre outros exames complementares. O edifício ainda permite salas comerciais para facilitar e otimizar os serviços aos clientes. Todo investimento possibilitou maior comodidade aos médicos e melhor conforto aos pacientes que estão anexos ao hospital com respaldo de toda a infra-estrutura e comunicação com a instituição."* (fl.2036);

- o Hospital Santa Rosa divulga, conforme fl. 2034, como o telefone de contato dos médicos, o da Cooperativa, Lista de Telefones do Hospital: Cooperativa Médica HSR – Flávia (065) 36188269 (<http://www.hospitalsantarosa.com.br/telefones.asp>), como parte integrante de sua estrutura;

- o Hospital Santa Rosa, **considerado um dos maiores hospitais de Cuiabá-MT**, informou em GFIP, em 2011, que possuía somente os seguintes quantitativos de segurados médicos (CBO 2231) em seu quadro de pessoal:

[...]

Comp.	Categoria	Nº de Segurados
-------	-----------	-----------------

201101	Médicos	0
201102	Médicos	0
201103	Médicos	1
201104	Médicos	1
201105	Médicos	3
201106	Médicos	3
201107	Médicos	3
201108	Médicos	4
201109	Médicos	4
201110	Médicos	1
201111	Médicos	4
201112	Médicos	4

- conclui que **o Hospital Santa Rosa teve interesse comum nas situações que constituíram os fatos geradores da obrigação principal**, objeto de lançamento - AIDECAD nº 51.052.490-7, uma vez que **a Cooperativa dos Médicos do Hospital Santa Rosa**, atualmente como o nome de Cooperativa dos Profissionais de Saúde do Hospital Santa Rosa, **necessita e dispõe da sua infra-estrutura para prestar os serviços médicos** ambulatoriais e hospitalares, inclusive aqueles contratados pelas operadoras de planos de saúde, assim como **o Hospital Santa Rosa necessita dos médicos cooperados**, por meio da Cooperativa, para prestar atendimentos médicos hospitalares e ambulatoriais a sua clientela, uma vez que, declarou em GFIP que possuía em seu quadro de pessoal somente o quantitativo de médicos constante do quadro acima mencionado.

(destaques nossos)

Ante o que se viu, entendo que - muito além do natural interesse econômico decorrente da relação estabelecida entre a Cooperativa dos Profissionais de Saúde (contribuinte) e o Hospital Santa Rosa (a quem foi imputada a responsabilidade ora contestada) -, este concorreu diretamente na situação jurídica materializada pelo fato gerador. É que, sem a interdependência provada nos autos, sequer teria surgido a obrigação tributária originária do crédito constituído, já que um do outro dependia.

Estas são as razões de mérito que nortearam a abertura de divergência, ainda que o voto vencido esteja muito bem redigido.

Conclusão

Ante o exposto, conheço do recurso especial interposto pelo Responsável solidário e, no mérito, nego-lhe provimento.

ACÓRDÃO 2003-006.775 – 2ª SEÇÃO/3ª TURMA EXTRAORDINÁRIA

PROCESSO 14098.720055/2014-16

Assinado digitalmente
Francisco Ibiapino Luz

DOCUMENTO VALIDADO