



MINISTÉRIO DA FAZENDA

"LRC"

Sessão de 06 de julho de 1983

ACORDÃO Nº 101-74.537

Recurso nº - 87.089 - IRPJ - EXS: DE 1977 a 1980.

Recorrente - UNIMED DE SÃO GONÇALO-NITERÓI - SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS E HOSPITALARES.

Recorrido - DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM NITERÓI - (RJ).

IRPJ - SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS: - Os atos praticados pela recorrente, no exercício de suas atividades representam, indubitavelmente, o perfil operacional de um padrão mercantil, próprio de organização comercial, deixando assim de ficar fora do campo de incidência do imposto de renda, sujeitando-se à tributação normal.

EXCESSO DE REMUNERAÇÃO DE ADMINISTRADORES DE COOPERATIVAS: - A regra geral estabelecida para as sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, quanto à remuneração mensal de dirigentes ou administradores, não excepciona as sociedades cooperativas para que estas excedam aos limites de remuneração, sem as conseqüentes implicações tributárias.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED DE SÃO GONÇALO-NITERÓI - SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS E HOSPITALARES.:

Acordam os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões (DF), em 06 de julho de 1983.

AMADOR OUTEIRELO FERNÂNDEZ - PRESIDENTE

V.V.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA

- RELATOR


AGOSTINHO FLORES

VISTO EM

- PROCURADOR DA

SESSÃO DE: - 7 JUL 1983

FAZENDA NACIONAL

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Con—
selleiros: SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTI
NHO SERRANO FILHO, FERNANDO CÍCERO VELLOSO, BRAZ JANUÁRIO PINTO e
RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 0730/053.041/80

RECURSO Nº: - 87.089

ACÓRDÃO Nº: - 101-74.537

RECORRENTE Nº: UNIMED DE SÃO GONÇALO-NITERÓI - SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS E HOSPITALARES.

R E L A T Ó R I O

Em tempestivo apelo dirigido a este Colegiado, UNIMED DE SÃO GONÇALO-NITERÓI-SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS E HOSPITALARES, postula a reforma da decisão proferida pelo Delegado da Receita Federal em Niterói - RJ., que apreciando impugnação tempestivamente interposta, manteve a exigência constante do Auto de Infração de fls. 1/2, lavrado em 7/10/80, reajustada na forma da proposição de fls. 222/223.

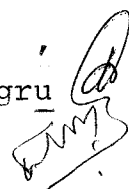
Motivou a autuação, o fato de haver a interessada apresentado as declarações de rendimentos para os exercícios de 1978 a 1980, anos-base de 1977 a 1979, considerando-se isenta do pagamento do tributo, inobstante prestar serviços a não associados e bem assim participar em contratos de prestação de serviços e de percentual s/faturamento mensal. Nos exercícios de 1977 a 1980, anos-base de 1976 a 1979, foi apurado excesso de remuneração ao Superintendente Geral. Nesse particular o limite de remuneração foi recalculado às fls. 222/223, com o agravamento da exigência.

Ao impugnar a ação fiscal alega a interessada em síntese que:

- a autoridade fiscal cometeu flagrante equívoco ao considerar a prestação de serviços por parte dos cooperados aos usuários, pacientes dos médicos

como operação com terceiros da cooperativa, diante a estrutura jurídica que envolve e disciplina a atividade da cooperativa de trabalho legalmente constituída;

- o raciocínio leva ao cúmulo da inexistência do cooperativismo no Brasil, quando existe uma lei (5.764/71) que rege esse tipo societário e estabelece as formas de funcionamento da Sociedade;
- o art. 112 e seguintes do RIR/75, apesar de subordinado ao título das "isenções", veicula regra de "não incidência tributária, circunstância reconhecida pela C.S.T. através do Ato Declaratório nº 73/75;
- isto quer dizer que o "ato cooperativo" está fora do campo que gera o imposto de renda, em razão do princípio fundamental consagrado em lei de que a cooperativa não tem fins lucrativos;
- como a cooperativa não possui finalidade de lucro e não obtém resultados assim considerados, não está mesmo sujeita ao imposto de renda, que tem como suporte a existência desse elemento, comum em outras pessoas jurídicas;
- o autuante entendeu erroneamente que os contratos celebrados em nome dos cooperados e dos serviços filiados são operações com terceiros. Quando, realmente, nessas hipóteses se executa o "ato cooperativo" em toda a sua dimensão, materializada pelo fato de contratar a cooperativa coletivamente os serviços dos cooperados - os quais são executados em seus próprios estabelecimentos individuais;
- o tipo de associação definido como cooperativa, nada mais representa que a simples projeção em gru



Acórdão nº 101-74. 537

po da atividade pessoal do associado, concretizando-se o princípio da "dupla qualidade" próprio do cooperativismo, pelo qual o cooperado é, ao mesmo tempo, associado e usuário dos seus serviços;

- a Unimed nada recebe pela representação dos seus cooperados, sendo a sua arrecadação toda ela, pertencente aos cooperados. Por isso mesmo, para argumentar, que tal atividade fosse considerada como terceiros, a cooperativa não teria resultados positivos com a mesma, ficando ainda fora do campo de incidência do imposto;
- sabe-se que os mecanismos relativos a obrigações acessórias (limite de remuneração e outros resultados), são erigidos em função da necessidade de se evitar que as empresas utilizem artifício para a distribuição disfarçada de lucro;
- inexistindo esse elemento (lucro) na cooperativa ela está fora do âmbito do cumprimento de qualquer outra obrigação inerente à legislação do imposto de renda;
- no caso específico do auto impugnado, o equívoco do fisco é maior, quando atribui ao Sr. Antenor Goulart Barbosa Lima, o cargo de Diretor da Unimed, quando o mesmo é funcionário, devidamente registrado.

Apreciando a impugnação, a autoridade monocrática de 1º grau agravou a exigência constante da peça vestibular, por considerar que, face a apuração efetuada às fls. 222/223, ficou demonstrada a existência de excesso de remuneração paga ao Sr. Antenor Goulart Barbosa Lima, no exercício da função de Superintendente geral, que fica equiparado a administrador, considerando ainda, que:



- as sociedades cooperativas de prestação de serviços s^o estão isentas do pagamento do imposto sobre a renda, quanto aos resultados decorrentes da prestação de serviços aos seus cooperados;
- apesar de todos os esforços dispendidos pela repartição, a par do desinteresse da suplicante, foi impossível apurar separadamente, do lucro contábil, qual a parte relativa à prestação de serviços a cooperadores e terceiros não associados.

Face ao agravamento da exigência, foi reaberto prazo para nova impugnação.

Esta veio pela petição de fls. 230/231, onde a interessada considera erro grosseiro da fiscalização o fato em apreço, eis que o Superintendente em questão, não é associado da cooperativa, e tampouco médico, tratando-se de administrador contratado sob relação de emprego desde 10 de janeiro de 1975, com o cargo denominado "Superintendente Administrativo". Como empregado não está adstrito ao mecanismo em questão, adotado, como já se disse, para as empresas que distribuem lucro e que estão dentro do campo de incidência do tributo.

Após a informação fiscal de fls. 234/235, a autoridade de 1ª instância julgou o feito, mantendo a exigência do recolhimento do crédito tributário, por considerar:

- que nos argumentos aduzidos em sua petição a suplicante limita-se a ratificar a impugnação anterior;
- o que dispõe os artigos 179 e 222 "b" do RIR/75 e o artigo 236 do RIR/80, a que está subordinada a cobrança do tributo dos exercícios em pauta, que admitem limitação da remuneração de administrador empregado quando este exerce funções de gerência da empresa;

- as sociedades cooperativas de prestação de serviços só estão isentas do pagamento do imposto sobre a renda quanto aos resultados decorrentes da prestação de serviços aos seus cooperados, o que não foi demonstrado no presente processo.

Segue-se o tempestivo recurso alinhado às fls. 242/254, cujas razões são lidas na íntegra em plenário.

É o Relatório.

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, RELATOR:

Ante a natureza dos atos que pratica, a recorrente deixa, evidentemente, de ficar fora do campo de incidência do imposto de renda, sujeitando-se à tributação normal.

Adotamos aqui o magnífico voto proferido pelo digno Conselheiro Dr. Sylvio Rodrigues no Acórdão nº 101-72.410, de 24/junho/81, seguindo à unanimidade pelos seus pares, do qual permitimo-nos destacar os seguintes trechos:

"As cooperativas são empresas de serviços que, quando se estabelecem, se destinam a atender as necessidades dos próprios associados, exercendo estes, em relação a elas, diante do princípio da dupla qualidade, o papel simultâneo de sócio e de usuário, ou cliente. Os serviços devem ser gerados e consumidos dentro da organização cooperativa, sem percussão externo dos atos praticados, que não devem ir além da sociedade e da pessoa dos associados. É necessário, portanto, para que haja ato cooperativo puro, ausência de terceiros, estranhos à sociedade, na prestação do serviço. Os atos cooperativos são, pois, aqueles que forem praticados entre as sociedades cooperativas e seus associados, entre estes e elas e também pelas cooperativas entre si quando associadas, como se depreende do artigo 79 da Lei nº 5.764, de 16/12/1971. Verbalmente:

"Art. 79 - Denomina-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único - O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda do produto ou mercadoria."

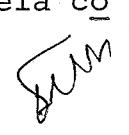
Há no entanto, uma categoria de atos que o legislador permitiu às cooperativas realizarem os quais, embora sejam atos não-cooperativos e atendam os objetivos sociais propostos, devem receber escrituração em separado, submetendo-se os resultados positivos deles obtidos à tributação regular do imposto de renda. São atos não-cooperativos aqueles aos quais o artigo 111 da Lei nº 5764,

/71 se refere discriminativamente, relacionados nos artigos nºs 85, 86 e 88 dessa lei e que fazem parte do elenco enumerado no art. 112 do RIR/75 (art. 123 do RIR/80).

A Lei nº 5.764/71, definiu, portanto, dentro do universo econômico dos negócios que as cooperativas podem explorar, sem ferir os seus objetivos sociais, os atos cooperativos puros - os que se desenvolvem, por assim dizer, intramuros ou circuito fechado, porque deles somente participam a sociedade cooperativa e os sócios cooperados (art. 79) - e os atos não-cooperativos legalmente permitidos (artigo 85, 86 e 88), salientando que se do exercício desta segunda categoria de atos provierem resultados positivos, estes serão considerados como renda tributável (art. 111).

Nesta linha de raciocínio, ficam, apenas, fora do alcance tributário os resultados inerentes a esse tipo societário, ou seja, os resultados das atividades próprias das cooperativas, e sujeitos ao ônus do imposto de renda os demais resultados positivos quer os derivados de atos não-cooperativos aos quais a lei se refere expressamente, quer os provenientes de outros atos não-cooperativos, diferentes daqueles aos quais os arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71 fazem alusão, ficando sublinhado que, nesta última hipótese, todos os atos praticados pela cooperativa se caracterizam como atos de comércio e todos, sem exceção, deixam de gozar da não incidência tributária.

Os serviços que as cooperativas de trabalho, entre as quais se inclui a recorrente, oferecem aos seus associados, hão de conter-se num círculo que não vá além do limite em que enseja a oportunidade a cada associado desempenhar, pessoalmente, ou, dentro do vínculo associativo, com o auxílio de uns com os outros, o seu mister, isto é, a sua profissão, sem recorrer à colaboração de terceiros, alheios ao conjunto formado por cooperativa e cooperado. Se o serviço, em sua prestação ou efetivação, ressurar do conjunto associativo em busca da participação de outrem, o ato cooperativo deixa de ser puro e torna suscetível da disciplina tributária do imposto de renda. Nestas circunstâncias o ato assume as características próprias da mercância, daí a razão de supeditá-lo à inflexão tributária, uma vez que se consubstancia um fato contemplado na hipótese da lei do tributo, com o nascimento da obrigação fiscal sobre todos os atos praticados pela cooperativa.



Identificando-se a recorrente numa cooperativa de trabalho médico, é de compreender-se que a sua atividade essencial consiste em colocar no mercado de trabalho próprio os serviços profissionais desenvolvidos pelo médico associado. Se, porém, vai além disso e para a prestação deles contratada com terceiros, está intermediando serviços e, em consequência, fugindo está aos seus objetivos sociais.

Os atos praticados pela recorrente, no exercício de suas atividades apresentam, indubitavelmente, o perfil operacional de um padrão mercantil, próprio de organização comercial."

No tocante ao excesso de remuneração de administrador, estamos em que, a regra geral estabelecida para as sociedades comerciais ou civis, de qualquer espécie, quanto à remuneração mensal de dirigentes ou administradores, não excepciona as sociedades cooperativas para que estas excedam aos limites de remuneração, sem as conseqüente implicações tributárias.

Ante o exposto e considerando mais o que dos autos consta, voto pela negativa de provimento do recurso.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR.