



MINISTÉRIO DA FAZENDA

ESB

Sessão de 20 de janeiro de 19 83

ACORDÃO Nº 101-74.016

Recurso nº 86.332 - IRPJ - EX: DE 1981

Recorrente UNIMED SANTA MARIA SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.

Recorrido DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM SANTA MARIA - RS

IRPJ - SOCIEDADES COOPERATIVAS - 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 contrata com terceiros, está intermediando serviços e, em consequência, fugindo está aos seus objetivos sociais.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED SANTA MARIA SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA:

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

Sala das Sessões (DF), em 20 de janeiro de 1983.

AMADOR OUIRELO FERNÁNDEZ - PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM
SESSÃO DE:

21 JAN 1983

V.V.

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SYLVIO RODRIGUES, AGOSTINHO SERRANO FILHO, CARLOS ALBERTO GANÇVES NUNES, RAUL PIMENTEL e MANOEL ALVES ARRUDA FILHO (suplente). Absente o Conselheiro FERNANDO CÍCERO VELLOSO.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 1060/050.667/82-12

RECURSO Nº: 86.332

ACÓRDÃO Nº: 101-74.016

RECORRENTE Nº: UNIMED SANTA MARIA SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA.

R E L A T Ó R I O

Revisando a declaração de rendimentos apresentada pela UNIMED SANTA MARIA SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA, para o exercício de 1981, ano-base de 1980, a repartição fiscal, apurou os seguintes erros cometidos no seu preenchimento:

- a) Falta de adição ao lucro líquido, da parcela excedente a 5% do lucro operacional (item 38 do quadro 13) mais contribuições e doações (itens 15 e 17 do quadro 12); Cr\$ 202.601,00.
- b) Exclusão indevida da quantia de Cr\$ 143.795,00, por não se tratar de sociedade cooperativa.

Por tal razão exarou o Lançamento Suplementar demonstrado às fls. 4, cuja notificação encontra-se às fls. 3, onde é exigido o recolhimento do crédito tributário de Cr\$ 297.929,00, aí compreendido imposto de renda, multa de 30% e correção monetária e ainda parcela do Pis igualmente corrigido e sujeita a mesma multa.

Inaugurando o contraditório a interessada interpôs a tempestiva impugnação de fls. 1/2, instruída com os documentos de fls. 11/63.

Acórdão nº 101-74.016

Apreciando a impugnação a autoridade de la. ins^{ta}ncia deferiu-a em parte para excluir da tributação a importância de Cr\$ 220.832,00, relativa a contribuições Sociais, em virtude de tratarem-se de dispêndios integralmente apropriáveis em despesas operacionais, nos termos da decisão de fls. 65/67, lida na íntegra.

Segue-se o tempestivo recurso de fls. 70/78, igualmente lido na íntegra, com a seguinte conclusão:

- a - tanto os serviços paramédicos hospitalares como laboratoriais, SÃO MEIOS (insumos de serviços), indispensáveis ao exercício profissional de seus cooperados e integra, esses serviços, os objetivos sociais da autuada; Drs. WALMOR FRANK, CARLOS ERVINO GULYAS, RELATÓRIO DO ÓRGÃO FISCALIZADOR, citados às páginas 2 a 4 deste recursos, fundamentam, incontestavelmente.
- b - Hospitais e Laboratórios, não preencheriam as condições de ingresso como associados da Recorrente, por incompatibilidade com os objetivos sociais da Cooperativa. Consequentemente, não poderiam ser considerados não associados, para caracterizar o relacionamento em nível de "operações com terceiros", como pretende a Autuante (fls. 67 do Processo). Matéria definida pelo Órgão Fiscalizado no Estado, conforme, Relatório Anexo, já citado.
- c - A Recorrente não opera e nem operou com não associados e/ou médicos independentes, como afirma mas não cita nomes e nem comprova a Autuante. Junta a recorrente, relação nominativa dos cooperados que operaram no ano base de 1980, colocando seus registros à disposição comprovatória

Acórdão nº 101-74.016

- d - A Autuada, comprovadamente, demonstra que a autuante confundiu SERVIÇOS DE TERCEIROS (aquisição de insumos), com "OPERAÇÕES COM TERCEIROS", através dos Relatórios da Fiscalização do Sistema Cooperativo (anexo por cópia).
- e - quanto ao "perfil operacional" argumentado pela Autuante, é desnecessário qualquer contra-argumento, pela afinidade econômica demonstrada.
- f - A Autuada, está sendo discriminada e cercada em seus atos cooperativos, vistos que outros tipos de Cooperativas do Sistema Brasileiro, operam com entidades estranhas (segundo o conceito da autuante) a seus objetivos, não contam com um Parecer Normativo que limite suas atividades sócio-operacionais para fins de não incidência de tributos e nem foram autuadas.
- g - As sobras tributadas são legítimas, tanto em sentido técnico como jurídico e se enquadram perfeitamente no que dispõe o Parecer - 522/70.

É o relatório.

Acórdão nº 101-74.016

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

O Relatório Técnico da Fiscalização, anexado à fls. 83, nos dá conta de que:

"Mantem, ainda, esta Entidade, convênios com Hospitais e Laboratórios o que entendemos, tenham a finalidade de oferecer o apoio profissional dos cooperativados (médicos associados), caracterizando este relacionamento como atividades meios essenciais, S.M.J., isto porque a Cooperativa não possui serviços próprios desta natureza. Lembramos que estes convênios estão previstos no § 1º do art. 4º do Estatuto Social. A remuneração destes serviços paramédicos (Hospitalares e laboratoriais) são efetuados em forma de repasse aos valores cobrados pelos mesmos.

Constatamos, ainda, que aproximadamente 70% dos serviços laboratoriais são feitos por médicos associados proprietários dos referidos estabelecimentos e que integram as atividades sociais da Cooperativa".

Mantendo convênios com Hospitais e Laboratórios, a interessada assegura aos convenientes o pagamento de diárias hospitalares o que inclui os serviços de hotelaria, evidentemente não prestados por seus associados, médicos, o fornecimento de medicamentos, além dos serviços de enfermagem, próprios de um hospital, executados por profissionais não associados e bem assim exames laboratoriais.

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 24.06.81, seguido à unanimidade pelos seus pares, do qual permitimo-nos destacar os seguintes trechos:

Acórdão nº 101-74.016



"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 - Denominam-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 de 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 5.764/71 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 (art. 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)



Acórdão nº 101-74.016

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, não se contera em um 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, ressurda 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 contrata com terceiros, está intermediando serviços e, em consequência, fugindo está aos seus objetivos sociais.

Procede, assim, a observação que a autoridade recorrida faz quanto às disposições dos §§ 1º e 2º, art. 2º, e letras "a" e "c" do Estatuto Social da recorrente, evidenciando que esta utiliza serviços de terceiros os quais intermedia.

Ademais, verifica-se, expressamente, do ar-

tigo 8º do Estatuto Social que o associado responde subsidiariamente pelas obrigações contraídas pela Cooperativa perante terceiros.

Ora, se na ocorrência de contratos celebrados, a Cooperativa representa os Cooperados coletivamente, agindo como seu mandatário, como está dito no § 3º, art. 3º do Estatuto Social, a fls. 2, e na petição impugnativa, a fls. 134, e se há sobrevença de obrigações contraídas perante terceiros, como cita o prefalado artigo 8º, bem clarificada se torna a intermediação, que, como característica da mercância, é irregular no tipo societário do regime cooperativista.

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

Releva notar que julgando recurso interposto pelo mesmo sujeito passivo, em processo relativo aos exercícios financeiros de 1976 a 1980, esta Câmara, negou-lhe provimento, consoante Acórdão nº 101-73.098, de 16.03.82.

Ante o exposto, voto pela negativa de provimen-

to.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator

