



MINISTÉRIO DA FAZENDA  
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
OITAVA CÂMARA

Processo nº.: 10325.000406/96-16  
Recurso nº. : 119.600  
Matéria : CSL – Ex.: 1992  
Recorrente : UNIMED IMPERATRIZ - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO  
Recorrida : DRJ - FORTALEZA/CE  
Sessão de : 13 de abril de 2000  
Acórdão nº : 108-06.091

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - O resultado positivo obtido pelas Sociedades Cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 111 da Lei nº 5.764/71 e artigos 1º e 2º da Lei nº 7.689/88 (CSRF/01-1.734).

Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED IMPERATRIZ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

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

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS  
PRESIDENTE

MARCIA MARIA LÓRIA MEIRA  
RELATORA

FORMALIZADO EM: 15 MAI 2000

Participaram ,ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, TÂNIA KOETZ MOREIRA, JOSÉ HENRIQUE LONGO E LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.

Processo nº. :10325.000406/96-16

Acórdão nº :108-06.091

Recurso : 119.600

Recorrente : UNIMED IMPERATRIZ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

## RELATÓRIO

UNIMED IMPERATRIZ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, com sede na Rua Ceará, nº701, município de Imperatriz/MA, não se conformando com a decisão que lhe foi desfavorável, proferida pelo Delegado da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza/CE, recorre a este Conselho para ver reformado o julgamento singular.

Trata-se de exigência da Contribuição Social sobre o Lucro-CSL, consubstanciada no Auto de Infração de fls.25/29, face a constatação de erro no cálculo da mencionada contribuição, apurada conforme demonstrativo de fl.11

Inconformada, ingressa, tempestivamente, com a impugnação de fls.34/35, alegando, em síntese, que:

1- é uma sociedade de pessoas, constituída nos termos do art.4º da Lei nº5.764, de 16/12/71, cujo objetivo é prestar serviços aos associados para que estes desenvolvam suas atividades profissionais, não objetivando o lucro. A cooperativa somente intermedia clientela - médico associado;

2- a própria lei das cooperativas (Lei nº 5.764/71) em seu art. 111, determina que somente os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações com não associados (arts.85, 86 e 88) é que são considerados como renda sujeita a tributação. Como em algumas atividades médicas não é possível prestar serviços sem a necessidade de atendimento hospitalar, a UNIMED separa, através de rateio, a receita oriunda da prestação de serviços hospitalares, com não associados, da receita principal de serviços. Tal rateio é feito de acordo com o PN CST nº38/80; *mm*



Processo nº. :10325.000406/96-16  
Acórdão nº :108-06.091

3- as cooperativas estão fora do campo de incidência da CSL em relação às receitas e sobras das atividades exercidas com associados;

4- às fls.35 demonstra que recolheu a CSL , conforme as determinações contidas nas Leis nº5.764/71 e 7.689/88.

Às fls.59/62, a autoridade julgadora de primeira instância proferiu a Decisão nº0189/99, assim ementada:

***“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO***  
***Erro de Cálculo da Contribuição Social. Atos Cooperativos.***  
***Falta de Recolhimento***

*A Contribuição Social sobre o Lucro será calculada sobre o valor do resultado do exercício antes da provisão do Imposto de Renda, nela incluindo-se, nos casos de sociedades cooperativas, a parte relativa aos atos cooperados.*

**LANÇAMENTO PROCEDENTE**

Irresignada com a decisão singular, interpôs recurso a este Colegiado, fls.67/68, em 10/05/99, com os mesmos argumentos apresentados a autoridade de 1º grau.

É o relatório.

*Amjm*

*GL*

Processo nº. :10325.000406/96-16  
Acórdão nº :108-06.091

## VOTO

Conselheira MARCIA MARIA LORIA MEIRA - Relatora.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Cinge-se a discussão em torno da incidência ou não da Contribuição Social instituída pela Lei nº7.689/88 sobre os resultados obtidos pelas sociedades cooperativas, nos atos cooperados.

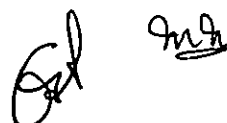
As cooperativas são sociedades de pessoas, que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum e sem objetivo de lucro. Possuem forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas suas características ( nº5.764/71, art. 3º e 4º).

O art.79 do retro mencionado ato legal define atos cooperados como aqueles praticados *"entre as cooperativas e seus associados, entres estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associados, para a consecução de seus objetivos sociais"*.

A Lei nº5.764/71 autoriza à sociedade cooperativa a prática de determinados "atos não cooperativos", os quais relaciona em seus artigos 85, 86 e 88.

No entanto, os resultados positivos oriundos dessas operações e atividades são alcançados pela tributação normal, conforme artigo 111 da mesma lei.

A cooperativa de serviços médicos tem por objetivo congrega os integrantes da profissão médica, proporcionando-lhes oportunidade e condições para o



Processo nº :10325.000406/96-16  
Acórdão nº :108-06.091

exercício de suas atividades profissionais. A sua ação, enquanto cooperativa, consiste em colocar os serviços profissionais dos médicos associados à disposição e ao alcance dos usuários, ou seja, dos pacientes, que os utilizam mediante o pagamento de uma mensalidade fixa. Todo ato praticado entre a sociedade e os médicos associados é ato cooperativo, na exata definição do artigo 79 da Lei nº5.764/71.

Contudo, como argumenta a recorrente, em algumas atividades médicas não é possível prestar serviços sem a necessidade de atendimento hospitalar; nestes casos a UNIMED separa, através de rateio, a receita oriunda da prestação de serviços hospitalares com não associados da receita principal de serviços. Tal rateio é feito de acordo com o PN CST nº38/80.

A .ementa do PN CST nº38/80 encontra-se abaixo transcrita:

***“Não estão cobertos pela não incidência os resultados obtidos por sociedades cooperativas em operações diversas de ato cooperativo.***

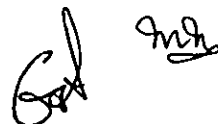
***A base de cálculo do imposto de renda será determinada segundo escrituração contábil que apresente destaque das receitas tributáveis e dos correspondentes custos, despesas e encargos e, na sua falta, mediante arbitramento, em conformidade com os critérios facultados pelo Decreto-lei nº1.648/78 e respectivas normas regulamentares.***

Também, o ato normativo acima mencionado prevê em seu subitem

2.3.2 - Atos Não - Cooperativos Legalmente Permitidos, que estão relacionados a seguir:

***“I – Aquisição, por cooperativas agropecuárias e de pesca , de produtos de não associados, que sejam agricultores, pecuaristas ou pescadores, para o fim de completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem. (art.85)***

***II – Fornecimento, a não associados, de bens ou serviços, assim entendidos estes bens e serviços como sendo os mesmos que a cooperativa, em obediência ao seu***



Processo nº :10325.000406/96-16  
Acórdão nº :108-06.091

*objetivo social e estejam de conformidade com a lei, oferecer aos próprios associados (art. 86)*

**III - Participação, em caráter excepcional, em sociedades não cooperativas públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, mediante prévia e expressa autorização do Conselho Nacional de Cooperativismo, hipótese em que as inversões serão contabilizadas em títulos específicos ( art. 88)."**

Por seu turno, a autoridade singular citando o inciso 9 da Instrução Normativa nº198/88 concluiu que " a contribuição social será calculada, inclusive, sobre os resultados das operações com cooperados...". Na oportunidade, citou os acórdãos nº104-9.148/92, 104-8.747/91 e o 103-12.348/92, no mesmo sentido.

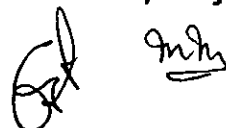
No entanto, não comungo com este entendimento. Aliás, esta questão já foi dirimida nesse Colegiado. Além de decisões das diversas câmaras, a Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF já teve a oportunidade de manifestar o seu entendimento, por diversas vezes, principalmente pelo Acórdão nº CSRF/01-1.734, em sessão de 15.08.94, através do voto da lavra do Eminente Conselheiro Dr. Cândido Rodrigues Neuber, assim ementado:

**"CONTRIBUIÇÃO SOCIAL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - O resultado positivo obtido pelas Sociedades Cooperativas nas operações realizadas com seus associados, os chamados atos cooperados, não integra a base de cálculo da Contribuição Social. Exegese do artigo 111 da Lei nº 5.764/71 e artigos 1º e 2º da Lei nº 7.689/88.**

**Negado provimento ao recurso especial impetrado pela Fazenda Nacional. (CSRF/01-1.734)"**

O Ilustre Relator acima mencionado, assim se expressou no voto condutor, unanimemente aprovado:

**"As sociedades cooperativas desfrutam de uma não incidência do imposto de renda pessoa jurídica, segundo o entendimento expresso no artigo 111 da Lei nº 5.764 de 16.12.71, Lei das Cooperativas, ao considerar como renda tributável os resultados obtidos nas operações**



Processo nº :10325.000406/96-16  
Acórdão nº :108-06.091

*com não associados, os chamados atos não cooperados, a que se referem os artigos nºs 85, 86 e 88 da Lei.*

*Este aspecto é corroborado pelas disposições do artigo 87 da mesma lei ao estabelecer que os resultados das cooperativas com não associados, referidos nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.*

*Ou seja, quanto aos chamados atos cooperados a cooperativa goza da não incidência do imposto de renda, não se constituindo sobre os resultados deles oriundos a provisão para o imposto de renda. Quanto aos atos não cooperados, a Cooperativa deve apurar os seus resultados em separado, para a incidência de Tributos, constituindo a provisão para o imposto de renda.*

*As sobras obtidas pelas cooperativas nas operações com seus associados a eles pertencem, sendo rateadas proporcionalmente às operações realizadas pelos associados, o mesmo ocorrendo com eventual prejuízo, uma vez esgotado o Fundo de Reserva (art. 4º, VII e art. 89, da Lei nº 5.764/71), observando-se ainda que os atos cooperados não implicam em operação de mercado e a cooperativa, em relação a eles, não tem receita de venda de produtos, mercadorias ou serviços.*

*Desse modo, referidas sobras não podem ser consideradas "lucros" da cooperativa e nem são consideradas como tributáveis. Os entendimentos expressos nos Pareceres Normativos CST nºs 77/76 e 66/86, são importantes para o deslinde da questão, neste particular.*

*Em suma, a base de cálculo da Contribuição Social é o resultado que, deduzido o valor da contribuição, será utilizado para a constituição da provisão para o imposto de renda, Se a cooperativa auferir um resultado não sujeito ao imposto de renda, as sobras oriundas dos atos cooperados, e um resultado sujeito à incidência de tributos, inclusive o imposto de renda, os resultados oriundos dos atos não cooperados, o corolário lógico é que a Contribuição Social incide apenas sobre os resultados sujeitos à tributação pelo imposto de renda.*

*Assim, não cabe a incidência da Contribuição Social sobre os resultados oriundos, exclusivamente, de operações relativas aos atos cooperados."*

*Ambr*

*GA*

Processo nº :10325.000406/96-16  
Acórdão nº :108-06.091

Ressalte-se, ainda, que a Recorrente admitiu a incidência da contribuição sobre a parcela correspondente aos atos não-cooperados, como demonstra no cálculo efetuado às fls. 01/2, tendo recolhido o valor correspondente, mediante DARF anexado às fls. 03.

Por todo o exposto, meu Voto é no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões(DF) em , 13 de abril de 2000

  
Marcia Maria Loria Meira

