

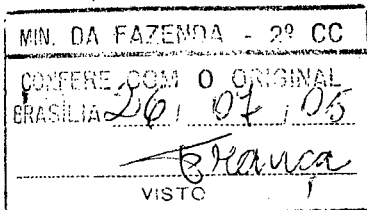


Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10425.001044/00-01
Recurso nº : 126.105

Recorrente : UNIMED DE SOUSA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida : DRJ em Recife - PE



RESOLUÇÃO-Nº 204-00.029

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

RESOLVEM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da relatora.**

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005

Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Nayra Bastos Manatta
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Flávio de Sá Munhoz, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Sandra Barbon Lewis e Adriene Maria de Miranda.

Imp/fclb



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2ª CC
CONTINHA O ORIGINAL
BRASILIA 26/07/05
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10425.001044/00-01
Recurso nº : 126.105

Recorrente : UNIMED DE SOUSA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração objetivando a cobrança do PIS relativo aos períodos compreendidos entre janeiro/95 a agosto/2000, inclusive. A fiscalização considerou que a cooperativa em questão *"prática, em caráter habitual, atos não-cooperativos, descaracterizando-se como tal, sujeitando-se, portanto, às normas que regem a tributação das demais sociedades"*, ou seja, tributou-se todas as receitas da cooperativa, independentemente de serem advindas de atos cooperativos ou não-cooperativos, conforme a legislação de vigência à época para as demais sociedades. No cálculo dos valores exigidos foram considerados os valores declarados ou pagos.

A contribuinte apresentou impugnação, tendo sido analisada pela DRJ em Recife/PE, que julgou procedente o lançamento, nos moldes em que foi efetuado.

Inconformada a contribuinte apresentou recurso voluntário alegando em sua defesa, em síntese:

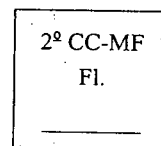
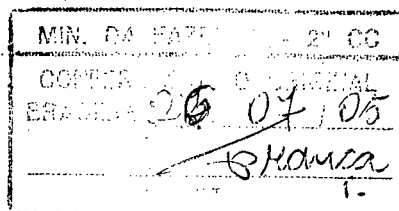
1. as sociedades cooperativas não possuem finalidade lucrativa, todavia a expectativa pessoal de cada cooperado é a de ganho, relacionada diretamente com a quantidade de operações que realiza servindo-se da cooperativa e não pelo conjunto de atos que são praticados em nome da entidade;
2. as cooperativas não possuem receita, pois coloca à disposição do mercado bens ou serviços dos seus associados que não são, em absoluto, de sua titularidade;
3. de igual sorte não se pode falar em custos das cooperativas, uma vez que os encargos assumidos na aquisição de bens ou serviços estão voltados para o interesse das operações de seus associados. A receita e os custos registrados na contabilidade da cooperativa tem a função de apurar as chamadas sobras líquidas individuais, pois não objetivam trazer resultados para a cooperativa, mas sim para seus associados;
4. nas cooperativas de trabalho o objetivo é viabilizar melhores condições para o exercício individual das atividades profissionais de seus cooperados, criando vínculos de aproximação entre os associados e os usuários potenciais de serviços por eles prestados;
5. nas cooperativas de trabalho os serviços que compõem o objeto da cooperativa são fruídos pelos usuários (que não fazem parte do quadro de associados) enquanto que os serviços que justificam a existência e finalidade da cooperativa são fruídos pelos associados, assim, os atos praticados pela cooperativa tendentes a aproximar e vincular a clientela de seus associados, aglutinados em torno da cooperativa, são fruídos individualmente pelos associados;
6. a CF/88 estabelece a exigência de lei complementar para conceder o "adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10425.001044/00-01
Recurso nº : 126.105



sociedades cooperativas". Cita os diversos tributos administrados pela SRF e o tratamento dado por lei complementar aos atos cooperativos, conforme definido pela Constituição;

7. os atos praticados pela cooperativa, que digam respeito ao objetivo para o qual foi idealizada a sociedade, devem ser considerados como atos cooperativos já que se prestam a alcançar seus objetivos sociais;
8. traça extenso arrazoado acerca da operação pela qual a cooperativa de produtores contrata com a empresa adquirente a colocação de produtos de seus cooperados a ser considerada ato cooperativo;
9. nas cooperativas medicas o negócio-fim (objetivo) é o oferecimento de mercado de trabalho para os médicos cooperados e o negócio-meio para se atingir este objetivo é a venda de planos de saúde, através da qual se regimenta clientela para os associados;
10. no caso em questão o custo dos serviços auxiliares prestados pela cooperativa, no caso de conta hospitalar, fatura laboratorial, fatura de clínica radiológica, conta de protético, etc, suportados pela Cooperativa correspondem, sempre a receitas dos prestadores, sobre as quais incide o PIS e a Cofins, não podendo, tais valores, serem tributados novamente como receita das cooperativas, uma vez que são integralmente repassados para os prestadores dos serviços auxiliares;
11. define o que sejam cooperativas de trabalho, concluindo que nas cooperativas médicas o objetivo é obter melhores condições para a realização dos trabalhos profissionais de seus associados, seja pela vinculação da clientela a um pool de prestadores destes serviços especializados, seja mediante contratação preventiva e integral de prestação de serviços futuros, os planos de saúde;
12. os serviços auxiliares são imprescindíveis para que os serviços médicos contratados sejam prestados satisfatoriamente, razão pela qual o usuário não é o paciente submetido ao exame mas sim o médico associado que o requisita, o que permite classificá-los como atos cooperativos;
13. o responsável pelos custos dos serviços requisitados é o médico cooperado, sendo que a cooperativa é mera mandatária do associado para realizar o pagamento a terceiros dos serviços por ele requisitados, configurando-se todo o procedimento como ato cooperado;
14. o que desnatura o ato cooperativo é quando a entidade extrapola o contexto para o qual foi criada, praticando atos com finalidade econômica que vão além da pretensão de auxiliar seus associados na efetiva execução de seus serviços profissionais;
15. todas os valores ingressados na contabilidade da cooperativa são destinados aos seus associados, constituindo-se portanto receita destes e não da cooperativa;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10425.001044/00-01
Recurso nº : 126.105

MIN. DA FAZENDA	2º CC
COPIA ORIGINAL	
BRASILIA 2-6/04/05	
VISTO	

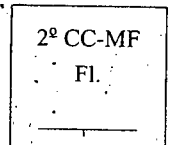
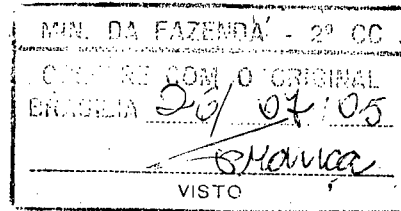
2º CC-MF
Fl.

16. os valores ingressados na cooperativa de trabalho médico provem sempre dos contratantes dos planos de saúde, representando, portanto, uma remuneração aos prestadores dos serviços médicos contratados, ou seja, remuneração dos associados e esta natureza não é afetada pelo fato de parte dos serviços prestados serem executados por terceiros a pedido do associado;
17. inadmissível imaginar que os valores ingressados na entidade devam guardar relação direta com a especificidade do serviço prestado por terceiro para que seja considerado, tal serviço, como ato não cooperativo, bem como que os custos incorridos no mês devam guardar estreita relação com os ingressos financeiros;
18. a Lei nº 9718/98 determina que as sociedades cooperativas recolham o PIS e a Cofins sobre o total das receitas auferidas pela pessoa jurídica, todavia, os valores que ingressam na contabilidade da cooperativa não são suas receitas, mas sim de seus associados, e portanto sobre estas não há de incidir tais contribuições;
19. conceitua o que seja receita, concluindo que no caso das cooperativas médicas todos os valores que ingressam representam receitas dos associados e não da entidade;
20. até a edição da Lei nº 9718/98 as sociedades cooperativas contribuíam para o PIS com 1% sobre a folha de salários, e sobre o faturamento para os atos praticados com não associados, e estavam isentas da Cofins para os atos cooperativos e a revogação do tratamento dispensado para as cooperativas por lei complementar não poderia ser revogado por lei ordinária por ferir a CF/88;
21. o art. 15 da MP 2158-36 veícula cinco hipóteses de exclusão da base de cálculo do PIS e da Cofins;
22. a MP 66/2002 admitiu seis regras para as exclusões da base de cálculo das citadas contribuições, no que diz respeito às sociedades cooperativas, sendo que, da análise dos dispositivos resta claro que as sociedades cooperativas, como entidades sem fins lucrativos que são, continuam sujeitas ao recolhimento do PIS sobre a folha de salários, e sobre as receitas eventuais auferidas em operações praticadas com não associados, sujeitam-se à incidência do PIS e da Cofins;
23. este entendimento está contido no Ato Declaratório nº 70/99 do Secretário da Receita Federal;
24. o art. 3º da Lei nº 9.718/99, alterado pela MP nº 2158-35, de 24/08/01, deixou claro no seu § 9º que na apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins as operadoras de planos de assistência à saúde poderiam fazer as deduções relacionadas nos seus incisos I a III, o que não foi observado pela fiscalização; *134 //*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10425.001044/00-01
Recurso nº : 126.105



25. o adequado tratamento tributário a ser dado às cooperativas foi dado pelo legislador quando tributou apenas a receita administrativa das cooperativas, qual seja aquilo que a sociedade recebe de seus associados para custear o seu funcionamento como pessoa jurídica;
26. trata do que seja superávit e déficit das sociedades cooperativas e das respectivas destinações;
27. embora a lei mencione especificamente as cooperativas rurais e as de produção outras cooperativas podem se utilizar das referidas exclusões;
28. cita jurisprudência a embasar seus posicionamentos;
29. aplica o princípio da isonomia para contrapor o tratamento específico dado por lei às cooperativas de produção;
30. a contabilidade da sociedade segue, desde 2001, o modelo instituído pela Resolução nº 920/2001 do Conselho Federal de Contabilidade, que aprovou a NBCT10 sobre Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, sendo o item 10.8 dedicado às sociedades cooperativas; e
31. solicita perícia contábil para que seja apurado com exatidão o faturamento mensal da recorrente, relativos a atos não-cooperativos, únicos a servir de base para a incidência do PIS e da Cofins, uma vez que a fiscalização considerou o faturamento global como base de cálculo.

Apresenta arrolamento de bens garantindo o seguimento do recurso interposto, conforme documento de fls. 232/233.

É o relatório. *134/4*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10425.001044/00-01
Recurso nº : 126.105

MIN. DA FAZENDA	2º CC
COMISSÃO DE RECURSOS	ORIGINAL
DATA	20/04/05
<i>[Assinatura]</i>	
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
NAYRA BASTOS MANATTA

Primeiramente ressalte-se que o recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado.

O âmago do litígio prende-se à questão do que sejam atos cooperativos. A contribuinte alega em sua defesa que não pratica atos não cooperados, e que não foram apartados os atos cooperativos daqueles que a autoridade administrativa entendeu como não cooperativos, já que não praticou apenas atos não cooperativos, tributando o total dos atos praticados pela recorrente.

De acordo com o Relatório de Auditoria Fiscal, o autuante afirma que “a sociedade cooperativa que pratica, em caráter habitual, atos não cooperativos, descaracteriza-se como tal, sujeitando-se todos os seus resultados às normas que regem a tributação das demais sociedades.” Mais adiante acresce que “depreende-se, por conseguinte, interpretando-se a legislação acima mencionada, mais precisamente o Parecer Normativo CST nº 38/80, que a fiscalizada por contratar com a clientela, a preço global não discriminativo, o fornecimento de serviços de terceiros e/ou a cobertura de despesas com: (a) diárias e serviços hospitalares, (b) serviços de laboratório, nos termos do sub-item 3.2 do citado parecer, pratica na realidade ato jurídico não-cooperativo, diverso dos legalmente permitidos e com características de seguro-saúde.” E, por fim conclui: “Desta forma, podemos concluir que a receita da UNIMED – Sousa Cooperativa de Trabalho Médico, advem de mensalidades de seus diversos planos de saúde, e sujeitas, portanto, à tributação por não configurarem esses recebimentos ato cooperativo na forma que define a lei 5764/71.” (grifo no original).

Ocorre que, além dos atos cooperativos, as sociedades cooperativas, na persecução de seus objetivos, podem executar outras atividades, as quais foram previstas nos arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764, de 1971, sem que tal importe na descaracterização como cooperativa:

Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.

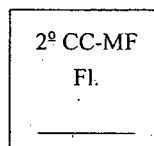
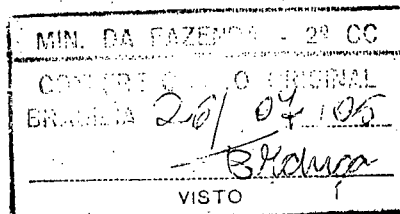
(...)

Art. 88. Mediante prévia e expressa autorização concedida pelo respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituídos pelo Conselho Nacional de Cooperativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10425.001044/00-01
Recurso nº : 126.105



Na hipótese da prática dessas atividades permitidas, porém não-cooperativas, a lei – art. 111 da Lei nº 5.764, de 1971 – estabeleceu que são considerados como tributáveis os resultados positivos delas decorrentes:

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

No caso concreto, não houve segregação das receitas advindas de atos cooperativos e de atos, considerados pela fiscalização, como sendo não cooperativos. Tributou-se pela regra comum o total das receitas auferidas pela recorrente, sem qualquer distinção de origem, embora a lei permitisse a estas sociedades a prática de atos não cooperados, que seriam contabilizados em separado e tributados normalmente como renda, sem que tal prática implicasse na descaracterização da sociedade.

Ressalte-se aqui que a segregação da origem das receitas não deixou de ser feita pelo Fisco em virtude de a contribuinte não as contabilizar separadamente – atos cooperados e atos não cooperados. Nas planilhas contábeis denominadas “balancetes mensais”, fls. 61/129, verifica-se que estão contabilizados em separado as receitas advindas dos atos cooperativos.

A ausência de segregação e, portanto, a conseqüente tributação pelo total das receitas auferidas pela cooperativa deu-se, unicamente, pelo fato de o autuante entender que a prática de atos não cooperativos implica na tributação de todos os resultados da pessoa jurídica.

Desta sorte, proponho a conversão do julgamento em diligência para que sejam tomadas as seguintes providências:

1. segregar as receitas decorrentes da prática de atos cooperativos daquelas decorrentes dos atos considerados pelo fisco como não cooperativos;
2. calcular o PIS segregando as receitas advindas de atos cooperativos das receitas advindas de atos não cooperativos, tributando cada parcela conforme determinava a lei de vigência em cada período de apuração, até a vigência da MP 1858-6, de 29/06/99;
3. explicitar a forma de tributação (leis de regência) em cada período de apuração, segregando, sempre, os atos cooperativos dos não cooperativos;
4. explicitar de forma clara e precisa quais os atos considerados pelo fisco como sendo não cooperativos; e
5. elaborar relatório conclusivo e demonstrativo de cálculos.

Dos resultados das averiguações, seja dado conhecimento ao sujeito passivo, para que, em querendo, manifeste-se sobre o mesmo no prazo de 30 (trinta) dias.

Após conclusão da diligência, retornem os autos a esta Câmara, para julgamento

Sala das Sessões, em 14 de junho de 2005 //

NAYRA BASTOS MANATTA