



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA

Processo nº : 10435.000233/99-23
Recurso nº : 131.220
Matéria : COFINS – Exs.: 1995 a 1999
Recorrente : UNIMED CARUARU – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida : DRJ - RECIFE/PE
Sessão de : 07 de novembro de 2002
Acórdão nº : 108-07.205

COMPETÊNCIA DO PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES -
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL – COFINS – Tratando-se de exigência lastreada nos mesmos
fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração a
dispositivos do Imposto de Renda, a competência para julgamento do
Recurso Voluntário permanece no Primeiro Conselho de Contribuintes.

CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL – COFINS - SOCIEDADES COOPERATIVAS –
COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS – DESCARACTERIZAÇÃO
- A prática, mesmo habitual, de atos não cooperativos diferentes
daqueles previstos nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71 não
autoriza a descaracterização da sociedade cooperativa. As sociedades
cooperativas são isentas da contribuição, quanto aos atos cooperativos
próprios de sua finalidade (Lei Complementar nº 70/91, art. 6º, Inc. I).
Os demais, estejam eles elencados ou não nos artigos 85 a 88 da Lei
nº 5.764/71, submetem-se à tributação normal. Não tendo o fisco
demonstrado, a partir da contabilidade mantida pela cooperativa, a
parcela efetivamente sujeita à tributação, não pode prosperar o
lançamento.

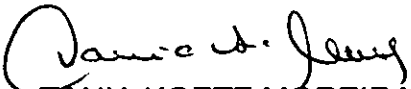
Recurso provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de Recurso Voluntário
interposto por UNIMED CARUARU - 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

Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205


TANIA KOETZ MOREIRA
RELATORA

FORMALIZADO EM: 21 MAR 2003

Participaram ainda, do presente julgamento os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA, IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, JOSÉ HENRIQUE LONGO, MARCIA MARIA LORIA MEIRA e HELENA MARIA POJO DO REGO (Suplente convocada). Ausente justificadamente o Conselheiro MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JUNIOR.



Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

Recurso nº : 131.220
Recorrente : UNIMED CARUARU – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

RELATÓRIO

UNIMED CARUARU – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, já qualificada nos autos, recorre a este Conselho da decisão de primeira instância que manteve a exigência contida no auto de infração referente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS dos anos-calendário de 1994 a 1998.

Conforme Relatório de Auditoria Fiscal de fls. 27/45, a UNIMED CARUARU tem por objetivo a congregação dos integrantes da profissão médica, proporcionando-lhes condições para o exercício de sua atividade e aprimoramento do serviço de assistência médica, não se enquadrando a venda de planos de saúde entre os atos cooperativos permitidos, nos termos da Lei nº 5.764/71. Configura-se o desvirtuamento do tipo societário da cooperativa quando esta, através de credenciamentos, explora economicamente a atividade de terceiros não cooperados, como hospitais, laboratórios e clínicas. Tais atividades, irregulares para esse tipo societário, têm caráter comercial, uma vez que envolvem atividade econômica, fins lucrativos, habitualidade, organização voltada à circulação de bens e serviços e assunção de riscos. No caso da autuada, foi constatado que somente os prestadores de serviço são cooperados, enquanto os beneficiários dos serviços não o são, o que caracteriza operações típicas de atos não cooperados, cuja receita está alcançada pela incidência tributária.

Concluindo, referido Relatório diz que a autuada, ao contratar com a clientela, a preço global não discriminativo, o fornecimento de serviços de terceiros e/ou a cobertura de despesas com diárias e serviços hospitalares e de laboratório,

9 61

Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

pratica atos não cooperativos, diversos dos legalmente permitidos e com características de seguro-saúde. Sua receita provém de mensalidades de seus diversos planos de saúde, estando, portanto, sujeita à tributação.

Em tempestiva Impugnação, a autuada alega, preliminarmente, a nulidade do auto de infração, porque, ao contrário do que sustenta a fiscalização, possui sistema de contabilização regular, permitindo identificar receitas e custos das atividades principais e acessórias, sendo descabida a autuação pelo total das receitas. No mérito, diz que a existência de atividades estranhas à sua finalidade não descaracteriza a sociedade cooperativa, tanto que está prevista nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71, impondo-se apenas a incidência tributária sobre seus eventuais resultados. Discorre sobre o funcionamento da cooperativa, explicando que os contratos celebrados com terceiros são contratos de contrapartida ou instrumentais, realizados como meio para o cumprimento de seu objetivo de facilitar o exercício da profissão de seus associados, pois o evento médico não se desacompanha, jamais, do evento hospitalar, laboratorial e radiológico. De outro lado, os contratos que celebra para a prestação de assistência médica são executados pelos médicos associados, que atuam em seu nome pessoal, assumindo total responsabilidade frente ao paciente. Aborda também o conceito de atos cooperativos puros e atos auxiliares ou negócios acessórios, distinguindo-os dos atos não cooperativos. Os serviços hospitalares, radiológicos e laboratoriais são acessórios indispensáveis à atividade profissional do médico cooperado e não há norma fiscal impositiva estipulando sua tributação, pois não se confundem com o fornecimento de bens ou serviços a não associados.

Decisão singular acostada às fls. 240/255 julga procedente o lançamento, estando sintetizada na seguinte ementa:

“SOCIEDADES COOPERATIVAS.

A sociedade que pratica, em caráter habitual, atos não cooperativos, descaracteriza-se como tal, sujeitando todos os seus resultados às normas que regem a tributação das operações das demais sociedades civis e comerciais.



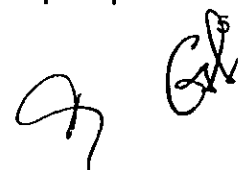
Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI.

Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade de lei, vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, negar-lhes execução.”

Em sua fundamentação, a autoridade recorrida inicia com a análise das características essenciais das sociedades cooperativas e os tipos de atos que podem praticar, nos termos da legislação própria desse tipo societário. Cita o Parecer Normativo CST nº 38/80, transcrevendo alguns de seus itens, especialmente aqueles que tratam especificamente das cooperativas de médicos. A partir daí, conclui que os atos que a Impugnante denomina de “negócios-meio” ou “atos auxiliares” são, de fato, típicos de comércio, incompatíveis com os das cooperativas, devendo todos os seus resultados sujeitarem-se às normas de tributação das demais sociedades comerciais e civis.

Inconformada com a Decisão, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário juntado às fls. 261/282, alegando, em síntese, que os contornos legais e conceituais das sociedades são dados pelo direito societário, inserido no ramo do direito civil, e não podem ser alterados pelo direito tributário, ao teor dos artigos 108 e seguintes do Código Tributário Nacional. Assim, se a sociedade se subsume aos princípios contidos no artigo 4º da Lei nº 5.764/71, como é seu caso, ela é, indubitavelmente, uma sociedade cooperativa. Ademais, a sociedade cooperativa pode praticar atos cooperativos e não cooperativos, sem que com isso se descaracterize como tal. Os atos cooperativos são complexos e abrangem os **atos cooperativos principais** e os **atos cooperativos auxiliares**, enquadrando-se nestes últimos, por exemplo, os gastos que efetua com contratação de serviços hospitalares, ambulatoriais e auxiliares. Todos são atos cooperativos e não descaracterizam a sociedade como cooperativa. Acrescenta que, ao contrário do que afirma o autuante, não celebra contratos de seguro-saúde, mas sim contratos de prestação de serviços de saúde, em nome de seus cooperados, que são os profissionais médicos. Acrescenta que o próprio Parecer Normativo CST nº 38/80 assevera que as cooperativas singulares de médicos estão abrangidas da incidência tributária em relação aos serviços que prestem



Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

diretamente aos seus associados, tais como *"a captação de clientela a oferta pública ou particular dos serviços dos associados; a cobrança e recebimento dos honorários recebidos; a apuração e cobrança das despesas das sociedades"*.

Ratifica todas as razões levantadas na Impugnação, dizendo que não foram enfrentadas nem elididas pela Decisão singular. Referindo-se de forma específica à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, cita o artigo 1º da Lei Complementar nº 70/91, pelo qual o sujeito passivo da exação é a pessoa jurídica ou equiparada pela legislação do Imposto de Renda, deixando claro que, se a cooperativa não é sujeita ao IR, não o é, muito menos, à COFINS.

Às fls. 284 consta deferimento de liminar dispensando o depósito recursal.

Pela Resolução nº 202-00.330, a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, para a qual fora encaminhado o Recurso, declina da competência para julgamento, em vista do disposto no parágrafo único do art. 1º do Decreto nº 2.191/97, por se tratar de exigência de COFINS relativa ao mesmo fato motivador a que se refere a exigência do IRPJ, qual seja, a descaracterização da contribuinte como sociedade cooperativa.

Este o Relatório.



Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

VOTO

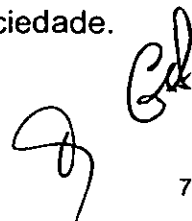
Conselheira: TANIA KOETZ MOREIRA, Relatora

Conforme artigo 7º do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, compete a este Primeiro Conselho julgar os recursos de ofício e voluntário referentes ao imposto de renda e os relativos à COFINS, ao PIS/PASEP e ao FINSOCIAL, *“quando essas exigências estejam lastreadas, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu para determinar a prática de infração à tributação de pessoa jurídica”* (alínea b).

É o caso do presente processo, uma vez que a exigência da COFINS tem sua origem nos mesmos fatos cuja apuração determinou o lançamento do IRPJ, efetuado pelo processo nº 10435.000235/99-56, cujo Recurso Voluntário já foi inclusive apreciado nesta mesma Oitava Câmara, quando prolatado o Acórdão nº 108-06.448, na sessão de 22/03/2001.

Estando o julgamento do Recurso incluído na competência desta Câmara, sendo o mesmo tempestivo e preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

Como no processo principal, a controvérsia contida nos autos resume-se na pretendida descaracterização da cooperativa, para fins fiscais, pela prática habitual de atos não cooperativos diversos daqueles permitidos pela Lei nº 5.764/71, os quais, segundo a fiscalização, não são permitidos para esse tipo de sociedade.



7

Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

A matéria já está pacificada na Câmara Superior de Recursos Fiscais, pelo Acórdão nº CSRF/01-02.929, assim ementado:

“IRPJ/CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – SOCIEDADES COOPERATIVAS – COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS – A prática habitual de atos não cooperativos não descaracteriza, para fins fiscais, a sociedade cooperativa, havendo o lançamento, para prevalecer, que promover à segregação entre atos cooperativos e atos não cooperativos, tributando apenas estes. “

Muito embora já tenha pronunciado voto no sentido contrário, acato inteiramente o entendimento consolidado no acórdão acima citado, não apenas pelo papel uniformizador que devem cumprir os julgados da egrégia CSRF, mas também porque de sua justeza estou absolutamente convencida.

Uma vez constituída sob a forma de sociedade cooperativa, prevista e definida na Lei nº 5.764/71, e como tal registrada na Junta Comercial respectiva, a cooperativa adquire personalidade jurídica e está apta a funcionar como tal (art. 18, § 6º). Atualmente, nem mesmo persiste a necessidade de autorização para funcionamento, atribuída pela Lei nº 5.764/71 ao “*respectivo órgão executivo federal de controle*” (art. 17), uma vez que a Constituição Federal promulgada em 1988, em seu artigo 5º, inciso XVIII, estipula que “*a criação de associações e, na forma da lei, a de cooperativas independem de autorização, sendo vedada a interferência estatal em seu funcionamento*”.

No período da autuação, vigia o artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/91, pelo qual são isentas da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS “*as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades*”. Os atos cooperativos não são alcançados pela incidência do imposto. Conforme informado às fls. 53, a autuada apura a base de cálculo de todas as incidências tributárias de acordo com o percentual que o pagamento a médicos não cooperados representa no seu custo total. Sem contestar esta forma de apuração, o fisco preferiu a

9 8

Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

descaracterização da cooperativa e a conseqüente tributação da totalidade dos resultados obtidos ou, no caso da COFINS, o total da receita bruta (v. fls. 38/39).

Reporto-me ainda ao Acórdão nº 101-92.476, no qual a Conselheira Sandra Maria Faroni bem enfocou o assunto:

“SOCIEDADE COOPERATIVA – Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. O resultado positivo de operações praticadas com a intermediação de terceiros, ainda que não se incluam entre as expressamente previstas nos artigos 86 a 88 da Lei nº 5.764/71, é passível de tributação normal pelo imposto de renda. Se, todavia, a escrituração não segregar as receitas e despesas/custo segundo sua origem (atos cooperativos e não cooperativos), ou, ainda, se a segregação feita pela sociedade não estiver apoiada em documentação hábil que a legitime, o resultado global da cooperativa será tributado, por ser impossível a determinação da parcela não alcançada pela incidência tributária. Se a exigência se funda exclusivamente na descaracterização da cooperativa, pela prática de atos não cooperativos diversos dos previstos nos artigos 85 a 86 da Lei nº 5.764/71, não pode o mesmo prosperar.” (destaquei)

Como acima exposto, endosso inteiramente tal entendimento. No caso concreto da UNIMED, no entanto, há mais um ponto a considerar, pois entendo que os atos praticados entre a cooperativa e os hospitais, clínicas e laboratórios, são exatamente aqueles a que se refere o artigo 86 daquela Lei.

A cooperativa de serviços médicos tem por objetivo congrega os integrantes da profissão médica, proporcionando-lhes oportunidade e condições para o 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 nº 5.764/71.



Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

Porém, para que a atividade profissional de seus associados possa ser exercida plenamente, é indispensável o apelo a serviços prestados por terceiros não associados, que são os hospitais, as clínicas, os laboratórios.

O objetivo da UNIMED, como já exposto, é assegurar a oportunidade de trabalho a seus cooperados, congregando os profissionais médicos e encaminhando-lhes os usuários de seus serviços que, de outra forma, teriam provavelmente dificuldade em chegar até eles. Quando a cooperativa exerce esta mesma atividade em relação a terceiros não associados, ou seja, quando encaminha o usuário ao hospital ou ao laboratório, evidentemente está praticando ato não cooperativo, pois que nem o usuário nem o prestador do serviço é seu associado.

Tal operação enquadra-se à perfeição no que preceitua o artigo 86 da Lei nº 5.674/71:

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

Nesses atos, a cooperativa está, exatamente, fornecendo os serviços que constituem sua atividade precípua (o encaminhamento de pacientes usuários de plano de saúde) a não associados (os hospitais e laboratórios), atendendo assim a contento seu objetivo social, que é proporcionar condições ao desempenho da atividade dos médicos associados. Tal atividade não lhe é vedada, mas o resultado daí advindo sujeita-se à tributação, nos exatos termos do artigo 111 da mesma lei.

Ressalta dos autos que a fiscalização confunde o serviço prestado pelo cooperado (o médico) com o serviço prestado pela cooperativa, quando afirma que “os prestadores de serviços são cooperados, enquanto que os beneficiários dos serviços não o são, fato este caracterizador das operações típicas de Atos não Cooperados” (fls. 32). Ora, **os cooperados são beneficiários dos serviços da cooperativa, não de seus próprios serviços.** Parece que o equívoco do fisco é pensar que a Unimed

10
 

Processo nº : 10435.000233/99-23
Acórdão nº : 108-07.205

presta serviços médicos. Não: quem presta serviços médicos são os médicos associados à cooperativa. O serviço prestado pela Unimed (é o seu objetivo social) é proporcionar ao seu cooperado, o médico, as condições para que ele exerça a sua atividade profissional, para que ele ofereça seus serviços profissionais ao usuário, o paciente. O cooperado exerce sua atividade profissional, prestando serviços médicos ao usuário do plano de saúde. A cooperativa presta os serviços para os quais foi constituída, ou seja, facilitar o trabalho de seu associado, possibilitando-lhe o exercício de sua atividade profissional, colocando os serviços de seu associado no mercado, ao alcance do usuário, do "comprador" dos serviços médicos. Numa cooperativa agrícola, por exemplo, essa atividade configura-se na colocação do produto do associado (arroz, feijão) no mercado, vendendo-o, em nome do produtor, a quem estiver interessado em comprá-lo. Na cooperativa de trabalho médico, o "produto" é o serviço do associado.

A Recorrente, em sua defesa, expressou seu entendimento de que os atos praticados entre a cooperativa e os terceiros contratados (hospitais, clínicas, laboratórios, etc.), sendo necessários ao exercício da atividade dos médicos cooperados, enquadram-se entre os atos cooperativos cujo resultado não seria alcançado pela tributação. Não concordo com esse entendimento. Todavia, o fisco deixou de examinar a composição da receita da Recorrente, preferindo enveredar pelo caminho da descaracterização da sociedade cooperativa, o que não pode prevalecer.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário.

Sala de Sessões - DF, em 07 de novembro de 2002.


TANIA KOETZ MOREIRA

