



MINISTÉRIO DA FAZENDA

/fas

Sessão de 17 de junho de 19 86

ACORDÃO N.º 101-76.645

Recurso n.º 90.236 - IRPJ - Exercício de 1983

Recorrente UNIMED JUIZ DE FORA-COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

Recorrida DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM JUIZ DE FORA (MG)

IRPJ - SOCIEDADE COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS: - "Identificando-se a Recorrente numa cooperativa de trabalho médico, é de compreender-se que 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 JUIZ DE FORA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.:

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

Sala das Sessões (DF), em 17 de junho de 1986

AMADOR OUTEIRELO FERNANDEZ - PRESIDENTE

FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR

AGOSTINHO FLORES

- PROCURADOR DA FAZENDA NACIONAL

VISTO EM

SESSÃO DE: 19 JUN 1986

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros SYLVIO RODRIGUES, CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES, AGOSTINHO SERRAN FILHO, JOSÉ EDUARDO RANGEL DE ALCKMIN, ALCEU DE AZEVEDO FONSECA PI TO e RAUL PIMENTEL.



SERVIÇO PÚBLICO FEDERAL

PROCESSO Nº 10.640-001-522/84-38

RECURSO Nº: 90.236

ACÓRDÃO Nº: 101-76.645

RECORRENTE Nº: UNIMED JUIZ DE FORA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

R E L A T Ó R I O

Em resultado de revisão efetuada na declaração de rendimentos do exercício de 1983, ano-base de 1982, apresentada pela UNIMED JUIZ DE FORA - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA., apurou a Repartição fiscal que a declarante excluiu do lucro líquido deste exercício, indevidamente, o valor de Cr\$ 5.539.646, lançada no item 30, quadro 14 a título de "rendimentos não tributáveis de Sociedades Cooperativas", por não se tratar de sociedade cooperativa.

Diante disso exarou o Lançamento Suplementar de fls. 07, com a exigência do recolhimento do crédito tributário e equivalente a 465,85 ORTN's, aí compreendido imposto, multa de 50% do lançamento "ex-offício" e juros de mora e bem assim a parcela do PIS, sujeita a mesma multa e juros de mora.

Notificada da exigência e com a mesma não se conformando, ingressou a interessada com a tempestiva impugnação de fls. 01/05. onde alega em síntese que:

- o fundamento da tributação está desprovido de qualquer validade formal e fática, tendo em vista que, ao organizar-se juridicamente de acordo com a lei nº 5.764/71 obteve do INCRA autorização para funcionar como sociedade cooperativa, consoante se verifica do exame de seu estatuto e da referida autorização (fls. 17/39).

Acórdão nº 101-76.645

- estando enquadrada entre as sociedades que so adquirem personalidade jurídica apos a autorização do Poder Público, e tendo recebido este permissão apos ser fiscalizada pelo Departamento de Cooperativismo do INCRA, não ve como agora possa ser discutida sua condição de cooperativa, mormente por um orgao que, segundo entende não dispoe de competência especifica para tanto.
- a situação das cooperativas medicas ja foi objeto de exame por parte da Receita Federal e da C.S.T., atraves da IN-99/80 e do PN 38/80, que, demonstraram o funcionamento daquelas sociedades, definindo os atos cooperativos por elas desenvolvidos, dentre os quais, assegura, estao situadas as atividades geradoras do resultado positivo ora tributado.
- para obtenção de seus resultados, coloca-se a disposiço do medico cooperado afim de que este atenda aos usuurios e receba o valor correspondente a sua produço, ficando, desta forma, conforme previso contida no item 3.1 do PN supracitado, abrigada da incidencia tributuria.
- sua escrituração contubil e sua declaraço de rendimentos sao elaboradas com estrita obediencia ao PN referido, adotado como norma de funcionamento desde sua ediço.
- tais documentos sao capazes de comprovar sua argumentaço de que esta sendo tributado o produto auferido com atos cooperativos, e tambem que nenhuma operaço com terceiro foi realizada, estando por iso, na forma prevista no art. 129 do RIR/80 desobrigada do pagamento de qualquer tributo.
- dessa maneira, o lançamento suplementar devera ser julgado improcedente.

Nao tendo a interessada ficado devidamente esclarecida da razao do lançamento efetuado, foi a mesma cientificada dos motivos expostos pela autoridade fiscal, atraves da entrega de copia do despacho exarado as fls. 45/46.

No prazo concedido para apresentaço de razoes adicionais de defesa, a interessada volta a se manifestar atraves do adendo apensado as fls. 49/52. Neste, ratifica os termos de sua impugnaço anterior, dizendo que as sociedades cooperativas, ao contrario do que afirma a autoridade informante, nao gozam de beneficios fiscais por nao estarem amparadas em quaisquer tipos de



Acórdão nº 101-76.645

isenção, dadas, em todos casos, sob condição, ressaltando que neste sentido existe uma grande diferença entre as figuras legais "isenção" e da "não incidência". A primeira, afirma, ocorre quando o fato tributário existe, mas, em função de um favor fiscal, concedido sob condição, o contribuinte é exonerado do recolhimento do crédito tributário decorrente. Já a não incidência é mais ampla por ser consequência do conhecimento prévio de que determinados fatos não se situam entre aqueles denominados tributários, ou seja, a ocorrência dos mesmos não caracteriza a hipótese legal de incidência que dá origem ao nascimento da obrigação tributária. A não incidência ocorre quando o fato não é tipificado na lei tributária. A não incidência é o que ocorre no seu caso específico. Conclui dizendo que tal fato acontece não por ela ser uma cooperativa o que efetivamente é, mas porque seus atos típicos estão fora do âmbito que a lei descreve como susceptível de tributação, e que, mesmo se praticasse atos não cooperativos não teria desnaturalizada sua essência, ficando, assim, obrigada ao recolhimento do tributo somente em relação a esses últimos atos. Dessa forma, não pode prosperar o lançamento efetuado.

Após a réplica fiscal, veio a decisão de 1º grau, julgando procedente o lançamento formalizado na notificação de fls. 07. Os fundamentos legais da decisão encontram-se às fls. 94/96, e são lidos na íntegra em plenário.

Segue-se o recurso alinhado na petição de fls. 101/103, no qual é pedida a reforma da decisão proferida, por partir do pressuposto, hoje totalmente superado, de que ao contratar serviços auxiliares de diagnóstico e terapia e clínicas e hospitais, está desvirtuando a sua forma de sociedade cooperativa. Argumenta que as cooperativas de trabalho médico, para o cumprimento de seus objetivos sociais são obrigadas sob pena de ficarem impotentes para atingir os seus fins, a contratar esses serviços auxiliares, considerados como atos auxiliares ou acessórios, o que não as descaracteriza. Informa que nesse sentido já se manifestou o Juízo, decidindo que as cooperativas de trabalho médico (Unimed's), ao contratarem serviços auxiliares ou acessórios não se descaracterizam. Cita decisão do MM. Juiz da 2ª Vara Cível da Co



Acórdão nº 101-76.645

marca de Catanduva, anexada em xerocópia.

É o relatório.

Handwritten signature and initials in black ink, located to the right of the text 'marca de Catanduva, anexada em xerocópia.' and above the text 'É o relatório.'

V O T O

Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA, Relator:

Do exame das peças anexadas aos autos, chega-se à inarredável conclusão que nos exercícios de suas atividades, a Recorrente firma contratos para fornecimento de assistência médico-hospitalar com internação e cobertura integral de despesas com Diárias hospitalares, serviços de enfermagem durante o período de internação, incluindo medicamentos, exames solicitados e serviços especializados. Esses serviços são remunerados através dos planos "por serviços prestados" e de "pagamento mensal", consoante se vê dos formulários dos contratos utilizados. A sociedade contrata com a clientela a preço global, não discriminativo, o que, naturalmente, compreende serviços de terceiros e Diárias. É pacífico que essas operações não se enquadram entre os atos cooperativos, por se revestirem de caráter mercantil, diversas das legalmente permitidas. Ressalte-se, ainda, que não ficou destacado separadamente na contabilidade, o registro das receitas das atividades cooperativas e as de atividade estranhas, e bem assim os custos e despesas a elas pertinentes.

Por guardar inteira consonância com a matéria versada nos presentes autos, adotamos aqui o magnífico voto proferido pelo culto Conselheiro Dr. Sylvio Rodrigues no Acórdão número 101-72.410, de 24/06/81, da 1ª Câmara do 1º C.C., seguido à unanimidade pelos seus pares, do qual permitimo-nos destacar os se guintes 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 de vem 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 coope



Acórdão nº 101-76.645

rativas 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:

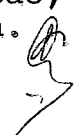
"Art. 79 - Denomina-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais.

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, relaciona dos 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.



Acórdão nº 101-76.645

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, 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 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."

De tudo que ficou exposto, é de se concluir que os atos praticados pela recorrente, no exercício de suas atividades, representam, igualmente, o perfil operacional de um padrão mercantil, próprio de organização comercial, deixando assim de ficar fora do campo de não incidência do imposto de renda, sujeitando-se à tributação normal.

Pela negativa de provimento é o meu voto.


FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA - RELATOR.