



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

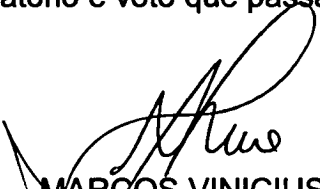
Csc/7

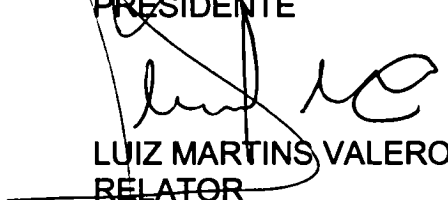
Processo nº : 10665.000362/2002-19
Recurso nº : 136270
Matéria : CSLL EX(s): 1997 a 2002
Recorrente : UNIMED DIVINÓPOLIS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrida : 1ª TURMA/DRJ – BELO HORIZONTE/MG
Sessão de : 11 DE AGOSTO DE 2004.
Acórdão nº : 107-07:728

CSLL - SOCIEDADES COOPERATIVAS - OPERAÇÕES COM COOPERADOS - SOBRAS LÍQUIDAS - NÃO INCIDÊNCIA - A base de cálculo da contribuição social é o lucro líquido ajustado. Se a fiscalização não demonstra que a cooperativa auferiu receitas em operação com não cooperados, não há lucros passíveis de incidência da contribuição, nos precisos termos dos arts.1º e 2º da Lei nº 7.689/88, c/c com os arts. 79 e 111 da Lei nº 5.764/71.

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

ACORDAM os Membros da Sétima 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.


MARCOS VINICIUS NEDER DE LIMA
PRESIDENTE


LUIZ MARTINS VALERO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 SET 2004

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros NATANAEL MARTINS, NEICYR DE ALMEIDA, OCTÁVIO CAMPOS FISCHER, HUGO CORREIA SOTERO, MARCOS RODRIGUES DE MELLO e CARLOS ALBERTO GONÇALVES NUNES.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

Recurso nº : 136270
Recorrente : UNIMED DIVINÓPOLIS – COOPERATIVA DE TRABALHO
MÉDICO LTDA.

RELATÓRIO

Exige-se de UNIMED DIVINÓPOLIS – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA, por meio de Auto de Infração, Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL referente aos meses do ano-calendário de 1996 e trimestres dos anos-calendário de 1997 a 2001.

Relata a fiscalização que a autuada apurou incorretamente a base de cálculo da CSLL no tocante às adições e exclusões relativas a resultados obtidos em atos cooperativos.

As infrações foram capituladas no art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88; art. 19 da Lei nº 9.249/95; art. 1º da Lei nº 9.316/96; art. 28 da Lei nº 9.430/96, e art. 6º da Medida Provisória nº 1.858/99, e suas reedições.

As bases de cálculo foram demonstradas em planilha anexas ao Auto de Infração, considerando-se as compensações de bases negativas de períodos anteriores, no limite de 30% (trinta por cento) e deduzidos os valores declarados.

Na impugnação que instaurou o litígio, após elogiar a clareza dos demonstrativos fiscais, a autuada alegou, em síntese:

- que houve aplicação incorreta da legislação que rege a matéria, uma vez que não se levou em conta que é ela estruturada sob a forma de sociedade cooperativa, que congrega prestadores de serviços médicos, na qualidade de operadora de plano de assistência à saúde, com regime tributário totalmente diverso daquele das demais espécies societárias;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

- que todos os valores nela ingressados referem-se às mensalidades pagas pelos contratantes dos planos de saúde que ela oferece;

- que presta serviços tão-somente para os médicos cooperados e todas as requisições de exames e de internação em hospitais e clínicas são feitas por médicos cooperados dela;

A partir daí passou a tecer extensa explanação sobre as particularidades da sociedade cooperativa, apoiado em doutrina.

Deteve-se, especificamente, sobre os procedimentos das cooperativas de serviços médicos, notadamente no ponto de maior atrito, à vista do Parecer Normativo CST nº 38/80, que é o de credenciamento de terceiros prestadores de serviços clínicos e laboratoriais, destacando:

"(...) o verdadeiro usuário dos serviços prestados pelo laboratório, ou pela clínica radiológica, não é o paciente submetido a exame, mas sim o médico cooperado, tanto que os exames clínicos somente podem ser realizados a requerimento do profissional, que deles necessita para melhor atendimento do seu paciente. (...) procedimento que permite enquadrar todos esses atos no contexto do denominado ato cooperativo, sem a preocupação de qualificá-los como atos auxiliares, atos complementares ou qualquer outro rótulo que se pretenda impregná-los. (...)”

Terminou alegando incoerência no lançamento, haja vista o fisco não ter exigido o imposto de renda da pessoa jurídica, quando ambos, CSLL e IRPJ, têm o mesmo suposto fático, causando estranheza a exigência de CSLL, pois a matéria já está pacificada no Primeiro Conselho de Contribuintes, que já decidiu reiteradamente que o resultado obtido pelas sociedades cooperativas com os atos cooperativos não constitui lucro e, portanto, não está sujeito à incidência da CSLL.

Decidindo a lide, a 1ª Turma da Delegacia da Receita Federal em Belo Horizonte, acompanhando à unanimidade o Relator, manteve integralmente a exigência, cujo Acórdão está assim ementado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

"Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL - Período de apuração: 01/02/1996 a 30/06/2001 - Verificada a falta de recolhimento da CSLL, impõe-se o lançamento de ofício nos termos da legislação vigente."

Após transcrever a íntegra de Acórdão da mesma Turma que se refere a exigência da COFINS da mesma cooperativa, onde foi exaustivamente analisada a atividade e suas implicações tributárias, o Relator assim fundamentou a manutenção da exigência:

"Não obstante, em relação ao lançamento da CSLL, faz-se necessário considerar agora o argumento específico de defesa de que não é devido a CSLL porque também não foi lançado o IRPJ e ambos têm o mesmo suposto fático. Inicialmente, esclareça-se que, embora o método para se obter as bases de cálculo do IRPJ e da CSLL sejam semelhantes, isso não significa que sejam as mesmas, além do que, por se tratarem de assuntos distintos, referida alegação em nada macula a correção do presente auto de infração. Saliente-se, também, que a defendente não alega especificamente nenhuma incorreção nos demonstrativos elaborados, como textualmente afirmou, veja-se: "não obstante o zelo demonstrado pelo agente do Fisco no trabalho do lançamento, com quadros demonstrativos bem elaborados, de invejável clareza".

Fiou-se o Relator na Solução de Consulta SRRF / 7ª RF / Disit nº 287, de 29 de novembro de 2002, *in verbis* :

"4. Quanto à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido das Pessoas Jurídicas, o texto da Lei n.º 7.689/88, instituidora desta contribuição, não determina explicitamente qualquer forma de isenção ou não-incidência que aproveite às sociedades cooperativas. Aliás, pelo contrário, seus artigos 1º, 2º e 4º são genéricos ao determinar a incidência da contribuição sobre os resultados das pessoas jurídicas em geral. De efeito, sendo a cooperativa uma pessoa jurídica, logo, estará sujeita à referida contribuição, bastando que obtenha resultado positivo em determinado período."

Apoiou-se também na Instrução Normativa n.º 198/88, do Secretário da Receita Federal, para externar seu entendimento de a contribuição incide sobre o total do resultado da cooperativa, não só em relação ao resultado com não-associados, bem como em relação aos resultados dos atos cooperativos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

Referida Instrução Normativa está assim redigida, em seu item 9:

"Item 9 - As sociedades cooperativas calcularão a contribuição social sobre o resultado do período-base, podendo deduzir como despesa na determinação do lucro real, a parcela da contribuição relativa ao lucro nas operações com não associados."

Por fim, asseverou o Relator que deve prevalecer o entendimento de que todas as pessoas jurídicas são contribuintes da CSLL, exceto as isentas elencadas no art. 15 da Lei n.º 9.532/97 e as que estejam protegidas pela imunidade do art. 195, parágrafo 7º do Texto Supremo.

Cientificada do Acórdão em 29.05.2003, AR de fls. 349, a autuada recorre a este Colegiado em 27.06.2003.

Às fls. 430 a autoridade preparadora confirma o arrolamento de bens, necessário ao seguimento do recurso.

A recorrente inicia por argumentar, apoiada em jurisprudência deste Colegiado, a ocorrência de decadência do direito do fisco de efetuar lançamento da CSLL relativamente aos meses de fevereiro de 1996 a outubro de 1996, por ser a Contribuição Social sobre o Lucro tributo cujo lançamento se dá por homologação, nos termos do § 4º do art.150 do Código Tributário Nacional.

Reclama que o fisco ignorou, inexplicavelmente, que é uma sociedade cooperativa, cujo regime jurídico-tributário é bem diferente do regime dos demais tipos societários.

Acrescenta que o Fisco, numa atitude cômoda e simplista, tomou como base de cálculo da CSLL o valor total do resultado relativo a todos os ingressos de numerários no caixa da recorrente, como se esses ingressos constituíssem receita desta.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

Assevera que a prática de atos supostamente não cooperativos não autoriza à descaracterização da recorrente como sociedade cooperativa pelo fisco, para tributá-la pelo total dos atos, inclusive os cooperativos, principalmente porque, possui escrituração contábil que permite segregar perfeitamente os ingressos relativos a atos cooperativos e os que supostamente seriam não cooperativos. Transcreve ementas de julgados deste Colegiado neste sentido.

Entende que o fisco não observou o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação - CST nº 38/80, na parte em que dispõe:

"As cooperativas singulares de médicos, ao executarem as operações descritas em 2.3.1, estão plenamente abrigadas da incidência tributária em relação aos serviços que prestem diretamente aos associados na organização e administração dos interesses comuns ligados à atividade profissional, tais como os que buscam a captação de clientela; a oferta pública ou particular dos serviços dos associados; a cobrança e o recebimento de honorários; o registro, controle e distribuição periódica dos honorários recebidos; a apuração e cobrança das despesas da sociedade, mediante rateio na proporção direta da fruição dos serviços pelos associados; cobertura de eventuais prejuízos com recursos provenientes do Fundo de: Reserva (art.28, supletivamente, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos (art.89)."

Conclui não ser possível a cobrança de nenhum tributo sobre os atos praticados pelas cooperativas médicas no cumprimento da sua finalidade social, os denominados atos cooperativos.

Aponta incoerência entre a fundamentação do Acórdão recorrido e a sua conclusão, pois, se este tomou como contraponto para a tributação dos atos que ele considerou como não cooperativos os atos cooperativos, teria que concluir pela tributação apenas dos primeiros e não poderia considerar, como considerou, como procedente todo o lançamento.

Volta a manifestar seu entendimento de que se não se exigiu o imposto de renda, não existe nenhuma razão para se exigir a CSLL, uma vez que o



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

que vale para o imposto de renda em matéria de incidência, logicamente vale também para a CSLL, pois ambos os tributos têm o mesmo suposto fático.

Assevera que o fato da legislação da CSLL não conter uma regra didática dizendo que ela não incide nas atividades da cooperativa não a torna devida por este tipo de sociedade, pois a não-incidência está implícita na lei.

É o Relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

VOTO

Conselheiro LUIZ MARTINS VALERO, Relator.

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos legais. Dele conheço.

De se registrar preliminarmente que o procedimento do fisco limitou-se a tomar o resultado contábil apurado pela sociedade em cada período de apuração, sem perquirir tratar-se de ato cooperativo ou não, e considerá-lo tributado pela CSLL, após a compensação de bases negativas e exclusão da base positiva declarada.

A título de exemplo, demonstro a apuração feita pela fiscalização para o mês de outubro de 1996:

Resultado contábil apurado	R\$ 221.206,95
(-) Compensação de BC neg. anterior (30%)	R\$ 66.362,09
(=) Base de Cálculo apurada	R\$ 154.844,87
(-) Base de Cálculo declarada	R\$ (1.361,13)
(=) Valor a tributado de ofício	R\$ 154.844,87

Neste mês a cooperativa havia feito a seguinte apuração em relação à CSLL:

Resultado contábil apurado	R\$ 221.206,95
(-) Exclusão dos atos cooperativos	R\$ 222.568,08



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

(=) Base de Cálculo declarada R\$ (1.361,13)

Vê-se que a não aceitação pelo fisco do valor da exclusão a título de ato cooperativo não se deveu à impugnação da sua qualidade, pelo contrário, veja o que diz a fiscalização na fundamentação da exigência:

“Apuração incorreta da base de cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, tendo em vista a realização de ajustes indevidos (positivos e negativos) relativos a resultados obtidos em atos cooperativos.”

Logo o litígio se resume em saber se os atos cooperativos podem sofrer incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

A matéria tem entendimento pacificado nesse Conselho. Por qualquer ponto que se analise não há possibilidade de enquadrar as sobras líquidas das cooperativas, quando advindas dos atos cooperados, dentro do campo de incidência da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL.

Se, como sustenta a Turma Julgadora, a base para exigência é a Instrução Normativa SRF nº 198/88, este entendimento estaria superado pelas Instruções Normativas SRF nºs 98/93, 51/95, 11/96 e 93/97 que estabelecem:

“Art. 1º Esta Instrução regula a determinação e o pagamento do imposto de renda e da contribuição social sobre o lucro das pessoas jurídicas, inclusive das equiparadas, das sociedades civis em geral, inclusive das prestadoras de serviços relativos às profissões legalmente regulamentadas e das sociedades cooperativas em relação aos resultados obtidos em operações ou atividades estranhas à sua finalidade.” (grifei)

Também não me parece que o fato de a Constituição Federal dispor que a seguridade social será financiada por toda a sociedade seja suficiente para enquadrar o ato cooperativo como tributável pela CSLL. Esse princípio deve ser conjugado com a disposição expressa na mesma constituição que exige adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SÉTIMA CÂMARA

Processo nº : 10665.000362/2002-19
Acórdão nº : 107-07.728

Ao tempo em que reconheço não haver vedação constitucional à instituição de contribuições sobre o ato cooperativo, não vislumbro na lei ordinária dispositivo com essa finalidade.

~~Com efeito, a incidência da CSLL continua regida, essencialmente,~~
pelas Leis nº 7.689/88 e 8.034/90, confirmadas pelo art. 11 da Lei Complementar nº 70/91, cujo aspecto material da regra matriz de incidência é o resultado do exercício, apurado nos termos da legislação comercial que não se confunde com as sobras líquidas das sociedades cooperativas, advindas dos atos cooperados.

Assim, supero a preliminar levantada para, no mérito encaminhar meu voto no sentido de se dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 11 de agosto de 2004.



LUIZ MARTINS VALERO