



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 26 / 03 / 2004
Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-09.101

Recorrente : UNIMED DIVINÓPOLIS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL - RENÚNCIA À VIA ADMINISTRATIVA – A impetração de ação judicial para assegurar ao sujeito passivo o direito de efetuar exclusões da base de cálculo da contribuição importa renúncia à apreciação da mesma matéria na esfera administrativa, devendo ser analisados apenas os aspectos do lançamento não discutidos judicialmente.

Recurso não conhecido.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, por opção pela via judicial.**

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

Otacilio Dantas Cartaxo
Presidente

Luciana Palo Peçanha Martins
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Valmar Fonsêca de Menezes, Antônio Augusto Borges Torres, Mauro Wasilewski, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva
Eaal/cf



Processo nº : 10665.000363/2002-55

Recurso nº : 123.833

Acórdão nº : 203-09.101

Recorrente : UNIMED DIVINÓPOLIS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório elaborado pela DRJ em Belo Horizonte – MG:

“Contra a interessada foi lavrado o auto de infração de fls. 5/13 com exigência de crédito tributário no valor de R\$ 4.922.365,86 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), juro de mora e multa proporcional de 75% por insuficiência de recolhimento para os períodos relacionados nas fls. 7 e 8.

A Fiscalização assim relatou o feito fiscal:

“Contribuição para a Seguridade Social – Cofins não declarada nem recolhida nos períodos abaixo relacionados. A empresa impetrou mandado de segurança contra a exigência da contribuição na forma estabelecida pela Lei no 9.718, de 1998, e teve o seu pedido de liminar indeferido, conforme documentos juntados ao processo.”

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do referido auto de infração, conforme a seguir: art. 77, inc. III do Decreto-lei no 5.844, de 1943; arts. 149 e 151, inc. IV da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional – CTN); art. 1º da Lei Complementar no 70, de 1991, e arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807, de 1999, e suas reedições.

Irresignada, tendo sido cientificada em 28/03/2002, a empresa apresentou, em 25/04/2002, o arrazoado de fls. 146/161, acompanhado dos documentos de fls. 162/197, com as suas razões de defesa a seguir reunidas sucintamente no que se refere especificamente à contribuição em tela.

Não obstante o zelo demonstrado pelo agente do Fisco no trabalho do lançamento, com quadros demonstrativos bem elaborados, de invejável clareza, a verdade é que nenhum dos valores exigidos são devidos, tendo havido aplicação incorreta da legislação que rege a matéria, uma vez que não se levou em conta que a impugnante é estruturada sob a forma de sociedade cooperativa, com regime tributário totalmente diverso daquele das demais espécies societárias.

A impugnante é uma cooperativa de prestadores de serviços médicos, operadora de plano de assistência à saúde. Todos os valores nela ingressados



Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-09.101

referem-se às mensalidades pagas pelos contratantes dos planos de saúde que ela oferece. A impugnante presta serviço 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. Todos os valores nela ingressados se fazem em função de atos cooperativos. Assim, não sendo devida a contribuição, também não são devidos os acessórios de juros de mora e multa proporcional.

A defendente em sua peça impugnatória tece extensa explanação sobre as particularidades da sociedade cooperativa, citando, inclusive, doutrina a respeito. Alerta para a complexa legislação que rege o tema, citando arts. da Lei 5.764, de 1971, que regula as sociedades cooperativas.

Trata genericamente da finalidade e do objeto da cooperativa de serviços, para, mais ao final, lidar especificamente sobre as cooperativas de serviços médicos. Segue, assim, para maior clareza, excertos de sua impugnação:

“... é impróprio falar em receita da sociedade quando a cooperativa coloca no mercado bens ou serviços dos seus associados, visto que, juridicamente, não está praticando em nome próprio operação de venda e compra, porque os bens que oferece não são de sua titularidade. (...)

Operacionalmente, a entidade alcança o seu desiderato quando pratica atos tendentes a aproximar e vincular clientela que se candidata a usufruir de uma gama de serviços profissionais especializados, aglutinados em torno da cooperativa (objeto), mas prestados individualmente e com objetivo de lucratividade pelos seus profissionais cooperados. Vale dizer, os serviços onerosos ofertados através da sociedade cooperativa são aqueles que remuneram a atividade de cada um dos cooperados (objeto), inexistindo vinculação entre os valores ingressados na sociedade e os eventuais custos incorridos na manutenção da entidade que assegura o controle e organização daqueles serviços (finalidade). (...)

Vale dizer, não só é ato cooperativo aquele que revela mandato ou delegação de atribuições do cooperado à cooperativa, mas também aquele praticado pela cooperativa em nome de seus cooperados na consecução de seus objetivos sociais. (...)

Sem embargo da possibilidade de existência de entidades que atuam nesse mercado com finalidade estritamente econômica, escondendo-se indevidamente por trás da roupagem formal da sociedade cooperativa, assim como de outras tantas entidades que nessa mesma atividade se dizem beneficentes de assistência social e que, no entanto, só beneficiam seus próprios dirigentes, verdadeiros donos que se mostram vitalícios – entidades essas que deveriam ser exemplarmente desqualificadas como tal, para imediata exigência dos tributos evadidos -, a verdade é que, de há muito, o



Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-09.101

ordenamento jurídico consagra a possibilidade das chamadas cooperativas de trabalho, definido-as como aquelas que, constituídas entre operários de uma determinada profissão ou ofício, ou de ofícios vários de uma mesma classe, têm como finalidade primordial melhorar as condições de trabalho pessoal de seus associados e, dispensando a intervenção de um patrão ou empresário, propõem contratar e executar obras, tarefas, trabalhos ou serviços, públicos ou particulares, coletivamente por todos ou por grupo de alguns. (...)

Todavia, a efetiva prestação dos serviços médicos, por mais especializados ou generalizados que o sejam, pode depender de outros serviços igualmente profissionais, preparatórios ou complementares, como os serviços de exame de sangue, exames laboratoriais, radiologia e tantos outros que se revelam imprescindíveis para o completo diagnóstico do real estado de saúde de determinado usuário. Com a missão de facilitar a atividade profissional de seus cooperados, partiu a cooperativa para credenciar estabelecimentos prestadores desses serviços, de acordo com seu critério de escolha e confiabilidade, encaminhando seus clientes para realização de tais exames que, a despeito de caracterizarem serviços auxiliares, são imprescindíveis para que os serviços médicos contratados possam ser satisfatoriamente prestados. (...)

... 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. (...)

Assim, estariam fora do contexto do ato cooperativo, por exemplo, a oferta dos já mencionados serviços de terceiros (exames de radiologia, análises clínica, exames laboratoriais, protético, internação hospitalar, ou qualquer outro), quando assumidos pela entidade sem a intervenção de qualquer dos seus cooperados, vale dizer, sem a requisição de médico associado, pois o serviço eventualmente prestado nessas condições teria como usuário direto o próprio beneficiário (paciente), hipótese em que faltaria elemento essencial que o desqualificaria do alcance do ato cooperativo, pela ausência de interesse de profissional integrante do corpo associativo. Essa aferição, todavia, deve ser realizada caso a caso, sendo precipitada a acusação generalizada de desvirtuamento, função unicamente do tipo de atividade desenvolvida pela sociedade cooperativa, como afoitamente consta do Parecer Normativo 38, de 1980. (...)

É imprópria qualquer estimativa com a pretensão de atribuir prévia natureza aos valores ingressados na sociedade, porque não se conhece, a priori, a



Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-09.101

indicação nominal dos seus reais ou futuros destinatários, visto que os recursos obtidos têm sempre destinação genérica. Assim, ou todos os valores recebidos na entidade estão à margem do contexto do denominado ato cooperativo, porque provêm integralmente de pessoas não cooperadas, ou, sendo irrelevante essa origem, todos os ingressos estão habilitados para se qualificar como tal, uma vez que destinados ao cumprimento de obrigação contratada em nome da cooperativa, traduzida na prestação de assistência médica aos beneficiários contratantes."

Por fim, a contribuinte alega incoerência no lançamento, haja vista a base de cálculo da Cofins ser a mesma do PIS, entretanto, no presente feito fiscal (auto de infração de Cofins) foi levantado um valor tributável sensivelmente superior ao apurado no auto de infração do PIS."

Pelo Acórdão de fls. 200/222 – cuja ementa a seguir se transcreve – a 1ª Turma de Julgamento da DRJ em Belo Horizonte-MG julgou o lançamento procedente:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

Ementa: Não merece reparos o lançamento, quando efetuado consoante a legislação de regência da matéria.

Lançamento Procedente”.

Em tempo hábil, a interessada interpôs Recurso Voluntário a este Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 226/236), reiterando os argumentos trazidos na peça impugnatória.

Para efeito de admissibilidade do Recurso Voluntário procedeu-se à juntada de cópia do comprovante de arrolamento de bens (fls. 244/270).

É o relatório.



Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-09.101

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS

O recurso cumpre as formalidades legais necessárias para o seu conhecimento.

A lide cinge-se à discussão acerca da natureza dos atos praticados pela contribuinte, se cooperativos ou não, e se referidos atos sofrem incidência da Contribuição para a Seguridade Social – Cofins. Entretanto, preliminarmente, cumpre atentar-se para a existência de ação judicial versando sobre o mesmo objeto da lide em questão.

A reclamante impetrou Mandado de Segurança, sob o nº 2000.38.00.019576-2, na 5ª Vara da Justiça Federal de Minas Gerais, objetivando não se sujeitar ao pagamento das contribuições da Cofins nos moldes da Medida Provisória nº 1.858-6/99 e reedições (fls. 23/97). A apelação encontra-se em julgamento no Tribunal Regional da 1ª Região até a presente data.

A meu ver, o presente recurso administrativo não pode ser apreciado quanto ao mérito, por se tratar de matéria, com mesmo objeto, submetida à apreciação do Poder Judiciário.

Outro entendimento não caberia, pois a ordem constitucional vigente ingressou o Brasil na jurisdição una, como se pode perceber do inciso XXXV do artigo 5º da Carta Política da República: “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça de direito”. Com isso, o Poder Judiciário exerce o primado sobre o “dizer o direito” e suas decisões imperam sobre qualquer outra proferida por órgãos não jurisdicionais. Por conseguinte, os conflitos intersubjetivos de interesses podem ser submetidos ao crivo judicial a qualquer momento, independentemente da apreciação de instâncias “julgadoras” administrativas.

A tripartição dos poderes confere ao Judiciário exercer o controle supremo e autônomo dos atos administrativos, supremo porque pode revê-los para cassá-los ou anulá-los; autônomo porque a parte interessada não está obrigada a recorrer às instâncias administrativas antes de ingressar em juízo.

De fato, não existem no ordenamento jurídico nacional princípios ou dispositivos legais que permitam a discussão paralela, em instâncias diversas (administrativas ou judiciais ou uma de cada natureza), de questões idênticas.

Diante disso, a conclusão lógica é que a opção pela via judicial, antes ou concomitante à esfera administrativa, torna completamente estéril a discussão no âmbito administrativo. Na verdade, como bem ressaltou o Conselheiro Marcos Vinicius Neder de Lima, no voto proferido no julgamento do Recurso nº 102.234 (Acórdão nº 202-09.648), “tal opção acarreta em renúncia ao direito subjetivo de ver apreciada administrativamente a impugnação do lançamento do tributo com relação à mesma matéria *sub judice*.”

Por oportuno, cabe citar o § 2º do art. 1º do Decreto-Lei nº 1.737/1.979, que, ao disciplinar os depósitos de interesse da Administração Pública efetuados na Caixa Econômica Federal, assim estabelece:



Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-09.101

"Art. 1º. Omissis

§ 2º A propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto."

Ao seu turno, o parágrafo único do art. 38 da Lei nº 6.830/1980 que disciplina a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública, prevê expressamente que a propositura de ação judicial por parte do contribuinte importa em renúncia à esfera administrativa, *verbis*:

"Art. 38. Omissis

Parágrafo único. A propositura, pelo contribuinte, da ação prevista neste artigo importa em renúncia ao poder de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso acaso interposto."

A norma expressa nesses dispositivos legais é exatamente no sentido de vedar-se a discussão paralela, de mesma matéria, nas duas instâncias, até porque, como a Judicial prepondera sobre a administrativa, o ingresso em juízo importa em desistência da discussão nessa esfera. Esse é o entendimento dado pela Exposição de Motivo nº 223 da Lei nº 6.830/1980, assim explicitado: "Portanto, desde que a parte ingressa em juízo contra o mérito da decisão administrativa – contra o título materializado da obrigação – essa opção pela via superior e autônoma importa em desistência de qualquer eventual recurso porventura interposto na instância inferior."

Mesmo que se argumentasse no sentido que a norma acima referida só poderia ser aplicada para as ações judiciais posteriores ao lançamento, o que se visa, como já destacado, é a não ocorrência de decisões conflitantes, sobretudo porque a decisão judicial tem efeito substitutivo e prevalente sobre a não jurisdicional. Por essas razões é que a exigência fiscal fundada em divergência da base de cálculo da Cofins, objeto de ação judicial, torna-se definitiva na esfera administrativa, nos termos postos no lançamento fiscal, eis que a opção pelo Poder Judiciário importa em renúncia à esfera administrativa.

Não restando qualquer outra matéria a ser discutida, em razão da identidade entre as questões levantadas administrativa e judicialmente, voto no sentido de não conhecer do recurso.

Sala das Sessões, em 12 de agosto de 2003

LUCIANA PATO PEÇANHA MARTINS