



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Recurso nº. : 148.121
Matéria : IRPJ e OUTRO – EX.: 1999
Recorrente : USIMED NORTE FLUMINENSE COOPERATIVA DE USUÁRIOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA
Recorrida : 5ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 08 DE DEZEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 108-09.172

IRPJ/CSL – COOPERATIVA DE CONSUMO – Não se alberga no manto da não incidência tributária as atividades inerentes às cooperativas de consumo. O artigo 69 da Lei 9532/1996, foi editado em sentido contrário. Este dispositivo previu que as sociedades cooperativas que tivessem por objeto a compra de bens para revenda a seus associados passariam a se sujeitar às normas de incidência de tributos e contribuições, de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Com essa medida, além de se corrigir a prática de concorrência desleal dessas sociedades para com as demais empresas que não gozavam de isenção nas suas operações, evitar-se-ia a ocorrência de significativa evasão de receitas, que, a partir da vigência da lei, seriam carreadas para o Tesouro Nacional e revertidas em benefício da comunidade. (Item 36 da exposição de motivos da MP 1602, de 17/11/1997).

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por USIMED NORTE FLUMINENSE COOPERATIVA DE USUÁRIOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA.

ACORDAM os Membros da Oitava 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.


DORIVAL PADOVAN
PRESIDENTE


IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: **08 FEV 2007**

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO, JOSÉ CARLOS TEIXEIRA DA FONSECA e JOSÉ HENRIQUE LONGO.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172
Recurso nº. : 148.121
Recorrente : USIMED NORTE FLUMINENSE COOPERATIVA DE USUÁRIOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento lavrado contra USIMED NORTE FLUMINENSE COOPERATIVA DE USUÁRIOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICA, fls. 172/178, para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, no valor de R\$ 7.319,94. O enquadramento legal da infração é o seguinte: artigos 193, 196, inc. I, e 197, parágrafo único, do Regulamento do Imposto de Renda aprovado pelo Decreto nº 1.041, de 11/01/1994 (RIR/94); e para a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido, no valor de R\$ 3.903,94, fls. 179/182, nos termos do art. 2º e §§ da Lei nº 7.689/88, art. 219 do RIR/94; art. 57 da Lei nº 8.981/95; art. 19 da Lei nº 9.249/95; e art. 28 da Lei nº 9.430/96, pois nos quatro trimestres do ano-calendário de 1998 fora reduzido indevidamente do lucro real os valores decorrentes de operações consideradas "atos não cooperados".

No TVF de 183/189 apontou que a fiscalização decorreu de denúncia apresentada pela ASCOFERF – Associação do Comércio Farmacêutico do Estado do Rio de Janeiro, conforme documentos de fls. 72/79, acusando a prática concorrência desleal por se valer da condição de cooperativa, com todos os benefícios legais, para praticar, também, operações sujeitas à tributação normal.

O atuante consignou que o negócio, de fato, seria a venda de remédios em uma farmácia, estabelecida dentro do prédio que sedia a Unimed.

O art. 2º do estatuto social apontou como objeto social à colaboração recíproca a que se obrigariam os associados, uma congregação de pessoas físicas para, mediante interação com agentes vinculados à saúde, prover e defender as suas necessidades como usuários e consumidores de serviços, equipamentos, materiais e medicamentos.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

A intimação de nº 520/2000 (fl. 82) pedia que fosse apresentada a relação dos cooperados existentes no ano-calendário de 1998, sendo a resposta prestadas através de três listas: na primeira, encabeçada pelo nome "Abel Inácio Rangel" (fl. 127), seriam os cooperados adquirentes dos produtos comercializados (constam na terceira lista e são usuários do plano de saúde Unimed); a segunda lista, começa com o nome "Adeildo Figueiredo" (fl. 128), diz respeito aos médicos cooperados da Unimed, usuários de assistência médica e, conseqüentemente, cooperados (também constam da terceira lista); e na terceira lista, encabeçada por "Abel Ávila Machado" (fl. 129), constou à relação geral de todos os cooperados que podem adquirir produtos da cooperativa. (Listas insertas no Anexo).

As atas das assembléias realizadas em 03/03/97 e 23/03/99, apontaram que somente os médicos cooperados da Unimed se tornaram cooperados dessa pessoa jurídica, e não os usuários do plano de saúde Unimed. A Unimed, à revelia de seus clientes e usuários, inscrevera os mesmos em uma cooperativa de consumo. Entretanto, não sendo a Unimed procuradora ou substituta processual de seus clientes/usuários, não poderia inscrevê-los como cooperados, pois segundo a Lei nº 5.764/71, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, a adesão dos membros da cooperativa deve ser voluntária. A fiscalização concluiu, portanto, que é nulo o ato que inscreveu na cooperativa os usuários/clientes da Unimed.

Como conseqüência da inscrição nula dos usuários/clientes da Unimed, os atos praticados de venda de produtos aos mesmos não se caracterizaram como atos cooperativos, sujeitando-se à tributação normal.

O valor tributável foi demonstrado às fl. 171, que discriminou o "Total das Receitas/Vendas escrituradas", valores apurados através do livro razão, cuja cópia constou das fls. 136/154, o "Total dos atos cooperados", que vem a ser o total das vendas efetuadas aos médicos cooperados, consolidado nas planilhas de fls. 155/166, e as "Receitas de atos não cooperados", que é o valor decorrente da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

subtração do "Total das Receitas/Vendas escrituradas" do "Total dos atos cooperados". Os valores constantes da coluna "% Receitas Atos não cooperados" são decorrentes da divisão da coluna denominada "Total das Receitas/Vendas escrituradas" pela coluna "Receitas de atos não cooperados". O índice obtido é multiplicado pela valor do lucro escriturado e declarado na DIPJ/99, chegando-se ao lucro tributável de cada um dos trimestres de 1998 decorrente do ato não cooperativo, conforme quadro demonstrativo de fl. 188.

Impugnação de fls. 194/196, na qual alegou, em síntese, que sua atividade obedeceria à legislação das cooperativas, cujo tratamento diferenciado previsto na Constituição Federal e na Lei nº 5.764/71 não fora alterado.

O autuante estaria equivocado quando afirmara que "seriam cooperados apenas os médicos cooperados da Unimed constantes da segunda lista apresentada quando da resposta ao termo de intimação nº 520/2000, pois em nenhum momento foi solicitada a apresentação do livro de matrículas dos cooperados ou fichas individuais".

Os número dos usuários de assistência médica da região, devido ao seu volume, seria impossível citá-los em atas ou catalogá-los em uma assembléia. Por isto o Conselho de Administração, deliberou, conforme delegação dado a este pelo art. 34, letra J, do Estatuto da Cooperativa, que a adesão de todos os usuários de assistência médica como cooperados aconteceria a partir da primeira aquisição na farmácia Usimed, com a presença dos mesmos, colocando o código de usuário de plano de saúde na nota fiscal de compra de medicamentos.

Todas as vendas de medicamentos para usuários de assistência médica foram realizadas para cooperados da Usimed, pois em todas as notas fiscais constou a identificação de usuários de planos de saúde.

Não teria objetivo de lucro, aplicaria uma margem de lucro em torno de 5 a 10%, somente o necessário para manter as despesas administrativas, ao



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

contrário das demais farmácias, que operariam com uma margem de lucro superior a 200%. Aqui a razão impeditiva para lhe imputar a mesma tributação dos demais que gozam de benefícios como enquadramento como microempresa e tributação simplificada (simples).

Ainda, em nenhum momento a Unimed obrigou seus associados a se associarem a Usimed ou integralizou capital em nome dos mesmos. A associação se dava quando da compra de medicamentos, mediante apresentação da carteira do plano de saúde e preenchimento da ficha de matrícula de adesão.

Decisão de fls. 234/241 manteve o lançamento, comentando que o autuante entendeu que os usuários de planos de saúde Unimed não estariam incluídos entre os cooperados associados à interessada, já que não teria ocorrido a adesão voluntária dos mesmos à cooperativa, condição imposta pela Lei nº 5.764/71, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas. Conseqüentemente, segregou os resultados decorrentes das operações efetuadas com os referidos usuários dos planos de saúde, considerando tais resultados na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSLL.

No dizer da recorrente "em nenhum momento lhe fora solicitada à apresentação do livro de matrículas dos cooperados ou fichas individuais. A adesão dos usuários de assistência médica como cooperados aconteceria a partir da primeira aquisição na farmácia Usimed, com a presença dos mesmos, colocando o código de usuário de plano de saúde na nota fiscal de compra de medicamentos.

No tocante aos resultados apurados pelas sociedades cooperativas, claro seria o conteúdo do art. 168 do RIR/94, caput e incisos, os quais transcreveu, combinando-os ao conteúdo normativo dos artigos 195, I e II; 197, § único; 223, § 1º, 2º, 3º, concluindo que, nos termos do inc. II do art. 168, haveria incidência do IRPJ sobre os resultados positivos das cooperativas decorrentes de operações de fornecimento de bens ou serviços a não associados.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

Por seu turno o inc. II do art. 195 determinou a adição ao lucro líquido os resultados, rendimentos, receitas e quaisquer outros valores não incluídos na apuração do lucro líquido que, segundo o Regulamento, deveriam ser computados na determinação do lucro real.

O art. 223 e § 1º, detalhou a abrangência do lucro real apurado e sua sujeição à verificação posterior, por isto deveria a recorrente manter em sua guarda, enquanto não prescritas eventuais ações sobre as operações ditas cooperadas, documentos que confirmassem serem tais usuários, de fato, cooperados.

Ainda, não procederia a argumentação de que a adesão de todos os usuários de assistência médica como cooperados aconteceria a partir da primeira aquisição na farmácia Usimed, pois tal procedimento estaria em conflito com o art. 4º de seu estatuto social, que exige do interessado ao se associar o preenchimento de proposta, a ser assinada em campanha de dois associados proponentes, que a proposta seja submetida a uma comissão técnica de assessoramento, bem como a subscrição de cotas-partes do capital.

Argumentou, ainda, que mesmo adotando a forma de associação diferente da prevista em seu estatuto social, dever-se-ia considerar que a interessada não comprovou a alegação que as notas fiscais indicariam ser os adquirentes das mercadorias usuários de planos de saúde. Pelo contrário, as notas fiscais juntadas às fls. 03/99 do Anexo II não conteriam qualquer indício de que os adquirentes fossem usuários de planos de saúde.

Ainda, independente do mérito do lançamento, sendo a interessada sociedade cooperativa de consumo, o que se comprova pelo art. 2º de seu estatuto social, que versa sobre o objeto social da cooperativa. A própria interessada admite na impugnação que está entre as primeiras cooperativas criadas com a finalidade de inverter a vulnerabilidade dos consumidores nas relações de consumo (fl. 196, item "1.7"), a partir do ano-calendário de 1998 todos os seus resultados estariam sujeitos



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

à tributação aplicável às demais pessoas jurídicas, nos termos do art. 69 da Lei nº 9.532/97, o qual transcreveu, para concluir pela pertinência do lançamento.

No recurso, às fls. 258/268, reiterou sua a condição de sociedade cooperativa com resultados das atividades entre associados, se contendo na imunidade determinada em lei. O conceito emanado da decisão recorrida partira da suposição de que os atos praticados não se conteriam no permissivo constitucional.

Estaria ausente a figura de consumidores na forma prevista no artigo 69 da Lei 9532/97. A venda de remédios se conteria na permissão do ato cooperativo, a exemplo das cooperativas de outro ramo, como agropecuárias que supririam seus associados de produtos agropecuários, bem como de consumo humano, (lojas de tecidos, postos de gasolina). A diversificação de atividade não ofenderia os preceitos legais do mercado.

Porque, segundo o artigo 5º, inciso XVIII, (sic) essas sociedades se regeriam pelo regime de autofiscalização, se constituindo sob fundamentos e preceitos da Lei 5764/71 e as normas de cada estatuto social.

Discorreu sobre a atividade cooperada, à luz do estatuído através da Lei 5764/71, analisando seus vários artigos, opondo Solução de Consulta do Conselho Federal de Medicina que concluiu, no Processo 3225/99 que inexistiria óbice a USIMED instalar seu departamento de farmácia.”

Repetiu que prestou serviços apenas para os sócios, embora pudesse realizá-lo, também, com terceiros, pedindo provimento ao recurso.

Seguimento conforme despacho às fls. 840.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Trata-se de lançamento para exigência do IRPJ e CSLL ,nos quatro trimestres do ano-calendário de 1998, porque fora reduzido indevidamente do lucro real os valores decorrentes de operações consideradas "atos não cooperados".

O autuante consignou que o negócio,de fato, seria a venda de remédios em uma farmácia, estabelecida dentro do prédio que sediava a Unimed e também deslocou a discussão para o fato de que as atas das assembleias realizadas em 03/03/97 e 23/03/99, apontaram que somente os médicos cooperados da Unimed se tornaram cooperados dessa pessoa jurídica, e não os usuários do plano de saúde Unimed.

Esta inscrevera os seus clientes e usuários em uma cooperativa de consumo, sem o instrumento de procuração ou substituição processual, desobedecendo a Lei nº 5.764/71, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, a qual determinou que adesão dos membros da cooperativa deveria ser voluntária. A fiscalização concluiu, portanto, que seria nulo o ato que inscrevera, na cooperativa, os usuários/clientes da Unimed. Como consequência dessa inscrição nula dos usuários/clientes da Unimed, os atos praticados de venda de produtos aos mesmos não se caracterizaram como atos cooperativos, sujeitando-se à tributação normal.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

O valor tributável foi demonstrado às fl. 171, que discriminou o "Total das Receitas/Vendas escrituradas", valores apurados através do livro razão, cuja cópia constou das fls. 136/154, o "Total dos atos cooperados", que vem a ser o total das vendas efetuadas aos médicos cooperados, consolidado nas planilhas de fls. 155/166, e as "Receitas de atos não cooperados", que é o valor decorrente da subtração do "Total das Receitas/Vendas escrituradas" do "Total dos atos cooperados". Os valores constantes da coluna "% Receitas Atos não cooperados" são decorrentes da divisão da coluna denominada "Total das Receitas/Vendas escrituradas" pela coluna "Receitas de atos não cooperados". O índice obtido é multiplicado pela valor do lucro escriturado e declarado na DIPJ/99, chegando-se ao lucro tributável de cada um dos trimestres de 1998 decorrente do ato não cooperativo, conforme quadro demonstrativo de fl. 188.

A controvérsia se prende ao fato de que se deverá dar ou não vigência ao artigo 69 da Lei 9532/1997. Determinou este artigo que:

"Art. 69. As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas".

A exposição de motivos da MP 1602/97, bem explicou a razão de ser deste artigo quando assim versou em seu item 36:

"O artigo 64 (69 as Lei) prevê que as sociedades cooperativas que tenham por objeto a compra de bens para revenda a seus associados passem a sujeitar-se a todas as normas de incidência de tributos e contribuições, de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas. Com essa medida, além de corrigir-se a prática de concorrência desleal, atualmente verificada, dessas sociedades para com as demais empresas que não gozam de isenção nas suas operações, evitar-se-ia a ocorrência de significativa evasão de receitas, que, a partir da vigência da Medida Provisória, serão carregadas para o Tesouro Nacional e revertidas em benefício da comunidade."



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

Entendeu a interessada que tal dispositivo seria inaplicável por colidir frontalmente com as disposições constitucionais sobre a matéria, todavia não é competência deste colegiado tratar sobre constitucionalidade de dispositivo legal validamente editado. E a obediência à constituição, nesse caso dirige-se ao legislador, no exercício constitucional de legislar e não ao aplicador.

Ademais, é notório que as cooperativas de consumo, ao lado das diversas modificações culturais e sócio-econômicas ocorridas na década de 90, ao entrar para o mercado de venda de bens de consumo, se adaptou às exigências de um mercado cada vez mais competitivo, perdendo as características originais do instituto para o qual foram criadas, tais sejam o serviço e a produção.

Com isto, as cooperativas de consumo passaram a se submeter ao comando do artigo 170 da Constituição Federal que trata dos princípios gerais da ordem econômica, notadamente seu item IV que trata da livre concorrência.

Por isto, irrelevante se torna o argumento de que os resultados dessas atividades se conteriam na imunidade determinada em lei, pois resta claro que os resultados das atividades das cooperativas de consumo se sujeitam à incidência da contribuição social sobre o lucro.

É verdade que a definição e o desenho legal da atividade cooperada se fez na Lei 5764/71, como também é verdade que a lei 9532/1997 excetuou desse contorno os resultados das atividades comerciais das cooperativas de consumo, sendo de pouca monta o nome jurídico que venha a ser dado à atividade.

O artigo 79 da Lei 5764/1971 continuará a fazer efeitos para as demais atividades cooperativas e não mais para os atos de comércio de bens de consumo. Por isto restaram prejudicados os demais argumentos expendidos nas razões de recurso, quanto à mercancia e afins, em que pese o brilhantismo das razões oferecidas.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 10725.000281/2001-78
Acórdão nº. : 108-09.172

Nos termos do artigo 69 da Lei 9532/1997, está presente, também, a subsunção do fato a norma. As ementas das decisões judiciais e administrativas dizem respeito a outros tipos de sociedades cooperativas.

O lançamento de ofício ocorreu porque houve o momento determinante do direito da sanção pelo Estado credor. A forma da cobrança seguiu o rito do devido processo legal respeitando o princípio da legalidade estrita.

Por tudo que do processo consta Voto no sentido de Negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 08 de dezembro de 2006.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO