



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 10735.000803/00-15
Recurso nº : 141.437
Matéria : IRPJ E OUTROS - Ex(s): 1997
Recorrente : UNIMED NOVA IGUAÇU COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-RIO DE JANEIRO/RJ I
Sessão de : 22 de fevereiro de 2006
Acórdão nº : 103-22.280

IRPJ - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - As sociedades cooperativas de trabalhos médicos ao desenvolverem atos diversos dos previstos na Lei nº 5.764, de 1971, consistentes na classificação das receitas de vendas de planos de saúde como atos cooperados, na verdade pratica atos não-cooperativos sujeitos à incidência IRPJ, não sendo alcançados pelos benefícios fiscais próprios dos atos cooperativos, se deixou de segregar contabilmente os valores correspondentes aos atos cooperativos dos relativos aos atos não-cooperativos.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS - TRIBUTAÇÃO REFLEXA: PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL – PIS e CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO – CSLL – A decisão adotada em relação à exigência principal, relativa ao IRPJ, aplica-se às exigências reflexas de contribuição ao PIS e CSLL, em virtude da relação de causa e efeito e suporte fático comum que as instruem.

Negado provimento ao recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela UNIMED NOVA IGUAÇU COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

Acordam os Membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, pelo voto de qualidade, NEGAR provimento ao recurso, vencidos os Conselheiros Victor Luís de Salles Freire (Relator), Márcio Machado Caldeira, Alexandre Barbosa Jaguaribe e Paulo Jacinto do Nascimento que deram provimento, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber. O Conselheiro Márcio Machado Caldeira apresentará declaração de voto. O Conselheiro Paulo Jacinto do Nascimento acompanhou o relator pelas conclusões.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE E REDATOR DESIGNADO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

FORMALIZADO EM: 18 ABR 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA e FLÁVIO FRANCO CORRÊA

A handwritten signature in black ink, consisting of a large, stylized 'A' followed by a vertical stroke.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

Recurso n.º : 141.437
Recorrente : UNIMED NOVA IGUAÇU COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
LTDA.

RELATÓRIO

Trata o presente procedimento de auto de infração de IRPJ e respectivos decorrentes de PIS/Repique e Contribuição Social, lavrados a partir de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do ano calendário de 1996 que apurou, de um lado, a prática habitual de atos mercantis, incompatível com a sociedade cooperativa e, de outro lado, falta de segregação em sua escrituração contábil das receitas provenientes de atos cooperativos e não cooperativos, para fins fiscais.

O procedimento decorrente de COFINS foi autuado sob o nº 10735.000804/00-88.

Inconformado, o sujeito passivo apresentou impugnação de fls. 243/254, acompanhada dos documentos de fls.255/273, alegando, em síntese, que:

- a sociedade cooperativa de trabalho é o instrumento que viabiliza a contratação global dos seus sócios, possibilitando que o trabalho destes – transformado em face da associação com o trabalho dos demais cooperados em uma atividade econômica – seja oferecido aos usuários, sem qualquer intermediação, mantendo a sua individualidade e autonomia, como meio para a preservação de seu teor científico e o alto padrão de atendimento à saúde;

- não se confundem os atos da cooperativa com os atos dos profissionais que a compõe;

- limita-se a prestar serviços aos seus sócios, serviços esses ligados à organização dos profissionais integrantes do seu quadro de cooperados, na conformidade do que dispõe o art.7º, da Lei nº 5.764/1971;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

- funciona nos estritos termos da lei citada, especialmente no que tange aos princípios legais especialmente compostos no seu art. 4º;

- ainda, de acordo com o art. 79, deve ser exposto que o ato cooperativo não implica operação de mercado e não coloca a cooperativa como sujeito passivo de obrigação tributária;

- recebe em nome dos sócios e repassa a totalidade do produto econômico dessas contratações, sendo certo que a despesa da sociedade também é atribuída aos cooperados, conforme a regra do art. 80 da Lei nº 5.764/1971;

- a arrecadação que a cooperativa realiza, na sua integridade, se restringe ao preço atribuído contratualmente pelo trabalho de seus cooperados, sendo sempre realizada para estes e em nome destes;

- o que a fiscalização está considerando como atos com terceiros constitui justamente serviços pessoais dos cooperados às empresas contratantes, característica do negócio final dos atos cooperativos, consagrado pela legislação do imposto de renda, especificamente no art. 45, da Lei nº 8.541/1992;

- para considerar como lucro as sobras líquidas dos cooperados, entendeu o auto de descaracterizar a sociedade cooperativa como tal, como se fosse possível tal operação nas hipóteses de não incidência, como é conhecidamente a situação da cooperativa;

- a não incidência se caracteriza pela inexistência de circunstância factual que se subsuma à hipótese normativa, sendo impossível estabelecer-se uma relação que não existe, apenas sob a alegação de que ele teria praticado outros atos que não os atos cooperativos. Se assim fosse, a tributação deveria recair exclusivamente sobre supostos atos e não incluir também os resultados e o faturamento dos atos cooperativos;

- da mesma forma como o faturamento dos atos cooperativos, como foi exposto, é receita dos cooperados e não da sociedade cooperativa, inexistente a relação



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

jurídico-tributária relativa à obrigação do IRPJ, da COFINS e do PIS, razão pelo qual a autuação carece de suporte legal, devendo ser anulada;

- requer a produção das provas em direito admitidas, especialmente a realização de perícia contábil.

A r. decisão pluricrática emanada da Delegacia da Receita Federal de Julgamento no Rio de Janeiro entendeu de julgar o lançamento totalmente procedente.

No particular, o veredicto assim se ementou:

“Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1996

Ementa: COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. RESULTADOS OBTIDOS NA PRÁTICA DE ATOS NÃO COOPERADOS. FALTA DE SEGREGAÇÃO DAS RECEITAS E DESPESAS POR ORIGEM- Descaracteriza a sociedade cooperativa, para fins fiscais, a prática habitual de atos não-cooperados, sujeitando-se todo o resultado positivo à tributação com base no lucro real, por falta de destaque na escrituração contábil das receitas segundo sua origem.

Assunto: Outros Tributos ou Contribuições

Ano-calendário: 1996

Ementa: TRIBUTAÇÃO REFLEXA . PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - Pela relação de causa e efeito, é de estender aos lançamentos decorrentes a decisão prolatada em relação à exigência principal

Lançamento Procedente.”

Devidamente cientificado, interpõe o sujeito passivo, tempestivamente, o seu apelo de fls. 306/325 onde reiterando a sua tese defensiva inaugural, discorre longamente sobre a natureza jurídica da sociedade cooperativa e, juntando doutrina e jurisprudência, insiste em que a “sociedade cooperativa não presta quaisquer serviços, aos seus usuários nem auferir quaisquer receitas com prestação de serviços”. E que as “atividades consideradas pela Fiscalização como suficientes para descaracterizar a sociedade cooperativa são absolutamente necessárias ao desempenho de suas atividades sociais, sem as quais não seria viável a contratação coletiva por ela preconizada.”



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

No mais, argui que se “não fez os destaques contábeis dos resultados provenientes da prática de atos cooperativos dos supostos atos não cooperativos, legalmente permitidos, mas possui escrituração regular, é de se proceder à tributação dos atos cooperativos isolados e daqueles estranhos à atividade social com base no que a escrituração permite e, jamais sobre todas as ‘receitas’”.

Foram arrolados bens.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

VOTO VENCIDO

Conselheiro VICTOR LUIS DE SALLES FREIRE - Relator

O recurso é tempestivo e foram arrolados bens. É o quanto basta para se conhecê-lo.

No Termo de Verificação Fiscal, anoto que o lançamento está calcado fundamentalmente no item 7 do mesmo, do seguinte teor:

"7) De todos os elementos trazidos ao presente termo, depreende-se que a sociedade cooperativa fiscalizada, pratica com habitualidade atos mercantis, incompatíveis com tal tipo de sociedade. Ao contratar serviços hospitalares, de exames laboratoriais e oferecer tal tipo de cobertura em todos os seus planos de assistência médica, se comportou como uma empresa de seguro-saúde comercial. Tais atos não foram marginais à atividade da cooperativa, assumindo na verdade grande relevância em relação aos serviços prestados e mesmo em relação aos seus custos totais. Além de praticar tais atos não-cooperativos, não possui em sua contabilidade distinção entre receitas provenientes de atos cooperativos e não cooperativos. Assim, se descaracteriza para fins fiscais como sociedade cooperativa no ano fiscalizado, cabendo portanto a glosa das exclusões efetuadas no item 16 da ficha 07 – RESULTADOS NÃO TRIBUTÁVEIS DE SOCIEDADE COOPERATIVAS – DEMONSTRAÇÃO DO LUCRO REAL de sua DIRPJ/97 (fls. 03 a 86) e no item 18 da Ficha 11 – Outras Exclusões – CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO, onde a fiscalizada excluiu os seus resultados positivos da base de cálculo da contribuição."

A questão, portanto, envolve o âmbito de atividade das chamadas UNIMEDs e a venda de "planos de assistência médica". Na espécie, no recurso 129.646, assim me pronunciei:

O recurso foi oferecido no trintídio e o sujeito passivo procedeu ao arrolamento de bens para o encaminhamento do apelo a esta Corte. Conheço assim do mesmo na presença dos devidos elementos de admissibilidade.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

A atividades das chamadas UNIMEDs tem sido questão de amplo debate no Colegiado e mesmo nesta Câmara onde a polemica da negação da prática de atos não exclusivamente cooperativos em face de certa prestação de serviços médicos posta à disposição de usuários se reaviva a cada debate.

Ao ensejo do julgamento de congênere do sujeito passivo, na assentada de 9 de novembro de 1999, tive oportunidade de acompanhar voto da ex-Conselheira Lúcia Rosa Silva Santos quando, ao exame de matéria idêntica, assim reportou o seu entendimento na pertinente ementa do julgado:

“IRPJ – SOCIEDADES COOPERATIVAS – Não estão encobertos pela não incidência os resultados obtidos por sociedades cooperativas em operações diversas de ato cooperativo. Se, conjuntamente com os serviços de sócios, a cooperativa contrata com a clientela, a preço global não discriminativo, o fornecimento de bens ou serviços hospitalares, serviços de laboratórios e outros serviços, especializados ou não, prestados por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, estas operações não se compreendem entre os atos cooperativos e estão sujeitos à incidência tributária”

Naquela oportunidade considerou S.Sa. mais amiudemente nas razões de seu entendimento:

“A interessada deixa claro em seus pronunciamentos que as operações acima citadas são por ela consideradas como atos cooperativos auxiliares, necessários à prestação dos serviços profissionais dos cooperados e contabilizados como receitas de atividades cooperativas, excluídas do lucro líquido para apuração do lucro real. De todo o exposto conclui-se que tais atividades configuram ato de mercancia, pois envolvem riscos, fins lucrativos e caracterizam atividade de circulação de serviços, não se podendo distingui-los dos atos praticados pelas demais administradoras de planos de saúde.”

Até agora, exercendo a relatoria de vários processos de UNIMEDS, não tinha tido oportunidade de mais aprofundadamente debruçar-me sobre o tema haja vista que os lançamentos por mim enfrentados foram rejeitados em face de certa imperfeição de tributação, sem o enfrentamento propriamente dito da argüida prática de atos não cooperados, a par dos atos cooperados, na prestação dos serviços médicos. O exame com acuidade deste procedimento permitiu-me firmar convicção de que, quando acompanhei aquele julgado, fi-lo de maneira inteiramente correta, sendo bastante judiciosas e procedentes as assertivas do acórdão reportado. Permito-me, nesta oportunidade, em face da relatoria deste processo a seguir adicionar certos conceitos pessoais na tentativa de uma contribuição desapassionada para o esclarecimento definitivo da matéria.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

Debruçando-me inicialmente sobre o Estatuto Social do sujeito passivo – a sua regra básica de comportamento – verifico que o objeto social é ali alinhado da seguinte forma:

“Art. 2º. – A Cooperativa, baseando-se na colaboração recíproca a que se obrigam seus cooperados, tem por objeto:

- I. A congregação dos integrantes da profissão médica para a sua defesa econômico-social;
- II. A geração de condições para o exercício das suas atividades profissionais e o desenvolvimento de pesquisas científicas;
- III. O aprimoramento dos serviços de assistência médico-hospitalar, inclusive através da criação de departamento farmacêutico e similares, para concepção dos seus objetivos sociais;
- IV. O estímulo, o desenvolvimento progressivo e a defesa de suas atividades de caráter comum;
- V. Combater qualquer forma de intermediação econômica, na prestação de serviços do médico ao paciente, seja a mesma realizada através de sociedades mercantis, civis ou filantrópicas”.

E a seguir, a respeito da figura do “Cooperado”

“Art.11 – Poderá associar-se médico inscrito no Conselho Regional de Medicina do Estado de Mato Grosso do Sul, desde que pratique a medicina na área de ação prevista no Art. 1º., item II, concorde com as normas de convívio social e não exerça qualquer outra atividade que possa ser considerada prejudicial ou colidente com os interesses e objetivos da Cooperativa.”

A conjugação destes dois dispositivos indica para mim, desde logo, que se o ato cooperativo é o ato que decorre precipuamente do exercício da atividade pelo cooperado em favor da Cooperativa somente ele e exclusivamente ele pode praticá-lo, sem que se possa enxergar a possibilidade de uma delegação de poderes no exercício da atividade, ainda que para uma extensão da prestação além dos objetos sociais. Por isso mesmo atos praticados por quem não seja cooperado, mesmo que possam ajudar os cooperados em sua prestação, definitivamente não são atos cooperativos, mas atos não cooperativos. O eufemismo de procurar separar o ato cooperado entre ato meio e ato fim assim não faz qualquer sentido e no fundo via o mesmo se busca uma integração impossível de associação à luz da norma de comportamento estatutária.

Já por aí se vê que, sob o manto da pseudo prática do ato cooperativo meio, a contratação de serviços de terceiros para a prestação de serviços a não cooperados é no fundo um dissimulado exercício de atividade mercantil para fugir de uma incidência tributária que acaba, no fundo, por acarretar uma verdadeira concorrência desleal com aquelas sociedades que pagam regularmente seus impostos em atividades iguais e que não se constituíram sob a forma cooperativa. Em realidade se quer por no âmbito cooperativo a venda e o fornecimento de um



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

“plano de saúde” contratado entre a cooperativa e terceiro, sem interferência do cooperado, ao invés, da prevalência da atividade do médico frente aos ideais imaginados no plano cooperativo. Por isso mesmo deve ser repelida qualquer possibilidade de caracterizar-se aquilo que se pretende com ato meio cooperativo como verdadeiramente parte do ato cooperativo. Não o é é nunca o será, salvo modificação legislativa! É da essência da definição do ato cooperativo a sua realização pelo cooperado com legítimo titular do mesmo na relação contratual entre ele e a cooperativa e não uma eventual extensão.

Neste diapasão pareceu-me extremamente razoável o critério adotado pela Fiscalização na estruturação do lançamento quando, anotando que o sujeito passivo “não possui uma divisão entre receitas de atos cooperativos e receitas de atos não cooperativos”, buscou avaliar custos de uma e outra atividade. Nada condenável, até porque a falta de segregação contábil opera contra o sujeito passivo que não cuidou (ou mesmo não quis cuidar ou não tinha interesse) de revelar à autoridade lançadora o seu verdadeiro lucro na atividade não cooperada para assim tentar fugir da incidência tributária pertinente.

Na hipótese dos autos o fundamento maior do lançamento repousa na circunstância de o sujeito passivo não haver segregado em sua contabilidade as receitas e os custos atinentes ao ato cooperado e ao ato não cooperado. E na ausência de segregação, cuida o Fisco de tributar a ambos, embora nunca tivesse negado a prática de atos cooperados.

Tenho para mim, assim, sob tal premissa acusatória, que a base de cálculo do lançamento foi mal formatada já que, em havendo atos cooperados, sob qualquer hipótese estes podem ser tributados e contaminados pelos atos não cooperados.

No acórdão que invoquei acima vê-se que aquele sujeito passivo também não possuía a indigitada segregação, mas nem por isso a autoridade lançadora descuidou de apartar os atos cooperados dos atos não cooperados para buscar a correta exação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

E a pergunta que se põe aqui é de quem seria a tarefa de efetuar a segregação: do contribuinte instado a ofertá-la ou da autoridade lançadora? Pendo para a segunda hipótese até porque, para repetir, a tributação que se visa, sob pena de presunção não autorizada, é a do ato não cooperado, e não a do ato cooperado. Existisse disciplinamento para que uma eventual deficiência de escrita permitisse ao agente autuante caminhar para a soma de ambos e assim tributa-los em conjunto, não discutiria a base de cálculo imprimida na espécie. Mas isso não é verdadeiro.

Em primeiro lugar, compulsando os autos, vejo efetivamente que o sujeito passivo, compelido pela fiscalização a apresentar a sua escrita, colocou-a à disposição. E esta escrita, embora efetivamente não segregando, em momento algum foi dada como imprestável. Ao contrário, as peças que constam dos autos e o franqueamento da contabilidade permitiria ao agente fiscal segregar receitas e custos de uma e outra atividade, não podendo se quedar no comodismo de simplesmente tributar o conjunto.

Assim, vejo o lançamento deficiente e eivado de erro em face do comportamento do sujeito passivo no curso da fiscalização e a atitude do acórdão paradigma supra mencionado, onde imperou o bom senso e se chegou a um critério de segregação que, se não foi perfeito, beneficiou o contribuinte.

Aqui, ao reverso, nem sequer se se entendesse que o ônus da segregação seria do sujeito passivo, deu-se curso ao item 5 do Parecer Normativo CST nº 38/80, citado sempre em desfavor do contribuinte e esquecido quando aproveitando-o, na medida em que o caminho então indicado na referida norma seria o arbitramento.

De resto, deixa claro a NBC T 10 os caminhos que devem orientar “a movimentações econômico-financeiras” das cooperativas em relação aos atos

9
10



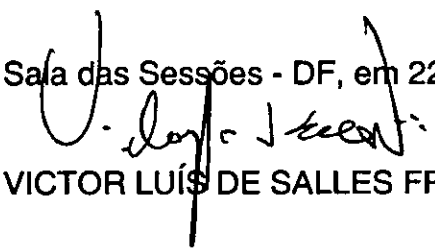
MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

cooperados e aos atos não cooperados, para a qual a autoridade autuante foi insensível.

Com essas considerações dou provimento integral ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006


VICTOR LUÍS DE SALLES FRERIE 



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

VOTO VENCEDOR

Conselheiro CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER - Redator Designado

Trata-se de recurso voluntário de interesse da contribuinte UNIMED NOVA IGUAÇU – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

Designado para redigir o voto vencedor, inicialmente, adoto o relatório da lavra do ilustre Conselheiro Relator por sorteio, Dr. Victor Luís de Salles Freire, ao qual nada tenho a acrescentar.

Início o voto reportando-me a embasamentos teóricos e doutrinários versando sobre tributação de sociedades cooperativas que praticam atos não-cooperativos. A seguir alinho jurisprudência administrativa e judicial sobre o tema objetivando, alfim, a apreciação do presente litígio à vista da sua situação fática particular.

O cooperativismo no nosso ordenamento jurídico, basicamente, é disciplinado pela Lei nº 5.764/71 que em seu artigo 79, definiu os **atos cooperativos** como os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquela e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais.

A não incidência do imposto de renda e contribuições sociais atribuída às sociedades cooperativas alcança tão somente os resultados advindos dos chamados **atos cooperativos**, por não caracterizarem operações de mercado.

Portanto, apenas esses resultados gozam da não incidência do imposto de renda e contribuições sociais.

Legalmente as cooperativas não poderiam praticar atos de seu objeto social com não associados, sob pena de perda do *status* societário privilegiado.

A legislação das cooperativas admitiu, exaustivamente, apenas três situações possíveis de realização de atos não-cooperativos, sem que a cooperativa fosse desclassificada como tal, quais sejam aqueles negócios previstos nos artigos. 85, 86 e 88, da Lei nº 5.764/71, os quais se constituem em exceções, justamente, para possibilitar às cooperativas a consecução de seus objetivos sociais, visando completar lotes de produtos e cumprir determinados contratos, ainda assim definiu, expressamente, como tributáveis os resultados dessas operações, excepcionalmente praticadas com não cooperados, a teor das disposições do artigo 111 da Lei nº 5.764/71.

Os resultados dessas operações serão levados à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social - FATES e **devem ser contabilizados em**



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

separado de modo a permitir os cálculos para a incidência de tributos em consonância com as disposições do artigo 87 e 111 da Lei nº 5.764/71.

Se a lei definiu como tributáveis os resultados desses poucos negócios não-cooperativos, não poderiam escapar ao guante fiscal os demais resultados, oriundos de outros atos não-cooperativos, os quais devem sofrer tributação normal. Isenção e não-incidência são exceções e não regra geral.

Assim, toda e qualquer operação, própria ou fora de seus objetivos sociais, realizada com não associados, terão seus resultados tributados pelo imposto de renda e contribuições sociais exceto se existir legislação específica dispondo de modo diverso.

Neste passo, mostram-se equivocadas as interpretações que expressam o entendimento de que a Lei nº 5.764/71, em seus artigos 85, 86, 88 e 111, teria fixado o campo de incidência tributária para as cooperativas e de que somente os resultados dessas operações seriam tributáveis.

Esse entendimento não encontra guarida nas disposições do artigo 111 do Código Tributário Nacional e nem se coaduna com os princípios que norteiam o imposto de renda definidos no § 2º, do artigo 153, inciso III, da Constituição Federal, quais sejam: da generalidade, da universalidade e da progressividade.

A regra geral é a incidência do imposto e das contribuições sociais. A não-incidência é uma exceção e neste particular o artigo 111 do Código Tributário Nacional estabeleceu como deve ser interpretada a legislação tributária, não admitindo outro tipo de interpretação que não a literal quando se trata de isentar ou excluir imposto.

Aqui vale salientar que não compete às autoridades tributárias cuidar se as cooperativas ao realizarem atos não-cooperativos, portanto sujeitos à tributação, extrapolaram ou não o permissivo da legislação cooperativista, face às disposições do art. 5º, inciso XVIII, da Constituição Federal, pois essas autoridades possuem competência apenas para extrair as adequadas repercussões tributárias advindas da prática desses atos e exigir o tributo por ventura devido.

Cumpre, ainda, observar que no ordenamento jurídico, tributário ou cooperativista, não existe, rigorosamente, qualquer disposição legal atribuindo isenção ou não-incidência de imposto de renda ou contribuições sociais às cooperativas.

A não-incidência atribuída a essas sociedades, e mesmo admitida pela Administração Tributária em alguns atos normativos, é fruto de uma interpretação sistemática do conjunto da Lei nº 5.764/71, da qual não poderia resultar dispensa de tributo, pois é consabido que a legislação que disponha sobre exclusão de crédito tributário ou isenção deve ser interpretada literalmente, segundo dispõe o artigo 111 do Código Tributário Nacional, a saber:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

"Art. 111. Interpreta-se literalmente a legislação tributária que disponha sobre:

I – suspensão ou exclusão do crédito tributário;

II – outorga de isenção;

III – dispensa de cumprimento de obrigações tributárias acessórias."

Mesmo a Constituição Federal em seu artigo 146, inciso III, alínea "c", ao definir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de direito tributário, especialmente sobre adequado tratamento tributário ao **ato cooperativo** praticado pelas sociedades cooperativas, está a dizer que inclusive os atos cooperativos podem ser tributados, mas devem ter um tratamento tributário adequado e somente os **atos cooperativos** praticados pelas sociedades cooperativas, ou seja, eventuais benefícios fiscais devem abranger apenas o **ato cooperativo** (benefício objetivo), não a sociedade cooperativa, hipótese em eventual favor fiscal seria subjetivo. Como se vê os **atos não-cooperativos** não gozam de nenhum privilégio e seus resultados devem ser tributados como os resultados de qualquer sociedade mercantil.

A propósito deste tema, vale destacar no campo doutrinário, a lição do cooperativista Dr. João Eduardo Irion, idealizador do sistema UNIMED de cooperativas de trabalho médico, na obra "*Cooperativismo e Economia Social*", São Paulo, Editora STS Publicações e Serviços Ltda. – 1997, páginas 102, 103, 113, 114 e 116, que em relação a questões como as versadas no presente acórdão, assim preleciona nos excertos a seguir transcritos:

"[...]

Há duas circunstâncias em que as cooperativas praticam atos não-cooperativos:

- 1. – A primeira é a prática de negócios que envolve a cooperativa e **pessoas físicas não-cooperadas**. Exemplo de ato não-cooperativo desse grupo é a venda de mercadorias realizadas por uma cooperativa de consumo a uma pessoa estranha ao quadro social. Outro exemplo é a utilização dos trabalhos profissionais de um médico não-cooperado por uma cooperativa de trabalho médico.*

*Atos não-cooperativos como os citados são considerados operações com terceiros, e permitem deduzir o conceito doutrinário de terceiro que é o seguinte: '**terceiros são pessoas físicas que operam no mesmo campo de atuação do quadro social e que por isso têm, tecnicamente, condições de se tornarem associados**'. (Destques em negritos do original)*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

As operações com terceiros são permitidas por lei, mas não podem ser rotineiras.

2. - *A segunda circunstância da prática de atos não-cooperativos compreende todas operações com o mercado, realizadas fora dos objetivos sociais, como, por exemplo, as aplicações no mercado de capitais de recursos de uma cooperativa de consumo.*

[...]

Os resultados dos atos não-cooperativos se refletem na economia da sociedade e não na economia dos sócios. São tributáveis, sendo a cooperativa a contribuinte e o saldo destinado ao Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social das cooperativas. (Destaquei)

[...]

A sustentação dinâmica é despesa e compreende os recursos consumidos no custeio das operações e se originam nas operações dos sócios com a cooperativa, isto é, do ato cooperativo. A fonte de recursos administrativos é o cooperado e não os clientes ou os fornecedores e nem qualquer tipo de receita que provenha de atos não-cooperativos. Essa afirmativa marca outra distinção entre cooperativa e empresas, porque nas últimas o custeio da administração não é coberto pelos sócios, mas pelos clientes. (Destaque do original)

[...]

A não-incidência de que gozam essas entidades, como as cooperativas, diz respeito unicamente aos resultados dos atos cooperativos, sendo elas contribuintes dos demais tributos que incidem sobre os empreendimentos lucrativos.

[...]

A classificação das cooperativas como entidades sem fins lucrativos é feita em termos. Todas as operações que uma cooperativa realiza fora de seus objetivos sociais precisam serem contabilizadas a parte, porque os resultados positivos neste caso são considerados como lucros. Em certas circunstâncias a cooperativa, operando dentro dos objetivos sociais, pode utilizar os produtos ou serviços de terceiros (já estudamos esse conceito cooperativista). Nesses casos, os resultados positivos das operações se constituem em fato gerador de tributos.

A condição de entidade sem fins lucrativos das cooperativas ocorre somente no seu resultado aparente que são as sobras e relacionam-se exclusivamente ao ato cooperativo. Nas demais situações as cooperativas não têm nenhuma isenção e são contribuintes obrigatórias, por exemplo, da Previdência Social nas relações empregatícias com seus funcionários e respectivas complementações (PIS, FINSOCIAL), e dos impostos e taxas, como



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

IPVA, IPTU, IOF, Imposto Predial, e todos os inumeráveis tributos que incidem sobre a sociedade brasileira.

[...]

A sustentação econômica e social do país é responsabilidade dos cidadãos e das empresas e instituições. Quando se passa a idéia equivocada de que as cooperativas são privilegiadas pela total isenção de tributos, pode-se raciocinar pelo absurdo, dizendo-se que se todos os empreendimentos do país fossem organizados sob a forma de cooperativas, não haveria qualquer participação oriunda dos resultados empresariais em sua sustentação, salvo as produzidas pela exceção, gerados por atos não-cooperativos, único caso em que as cooperativas são contribuintes do Imposto de Renda.

[...].

Em relação aos resultados das operações efetuadas com não cooperados as cooperativas se submetem ao mesmo tratamento fiscal dispensados às empresas em geral. Devem apurar a base tributável para o imposto de renda e contribuições sociais em consonância com as disposições da legislação comercial e fiscal. **Para isso é indispensável que mantenha segregação contábil dos atos cooperados e dos atos não-cooperativos, de modo a cumprir suas obrigações fiscais a contento.**

Na hipótese de não haver a segregação contábil dos resultados advindos dos atos cooperativos e dos atos não-cooperativos a jurisprudência administrativa admite a tributação integral dos resultados da cooperativa.

Aqui vale salientar a impropriedade da tese de rateios, ou de decisões que procuram atribuir ao Fisco a incumbência de adentrar na escrituração da cooperativa e segregar os atos cooperativos dos não-cooperativos e apurar os resultados correspondentes, em substituição à cooperativa, com vistas a se tributar apenas os resultados dos atos não-cooperativos.

A tese do rateio das receitas mensais recebidas dos adquirentes dos chamados "planos de saúde", proporcionalmente à segregação dos custos e despesas entre os atos cooperativos e os não-cooperativos, algumas vezes evocada, mostra-se inadequada, pois implica em exonerar da tributação parcela sabidamente tributável, pois ao se efetuar o rateio das receitas totais atribui-se a parte destas receitas, sabidamente oriundas de atos não-cooperativos tributáveis, a característica de ato cooperativo não tributável, o que contraria as disposições legais específicas aos atos não-cooperativos já referidas neste voto.

O que a Administração Tributária, bem como a jurisprudência administrativa tem admitido, em se tratando de sociedades cooperativas, é o procedimento de se proporcionalizar as despesas gerais e despesas financeiras comuns da cooperativa entre resultados dos atos cooperativos e não-cooperativos, se não houver a segregação contábil quando de sua apropriação.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15

Acórdão n.º : 103-22.280

Já as receitas de "planos de saúde", na sua totalidade, serão sempre apropriadas como oriundas de atos não-cooperativos, visto que originárias de negócios com não cooperados, se a cooperativa, no momento de sua contratação e, posteriormente, no momento de sua contabilização não desmembrou ou não especificou nas cláusulas dos contratos de "planos de saúde" a parcela correspondente a atos cooperados e não-cooperativos, de modo que restasse evidenciado a parcela ou valor do contrato que se destina à remuneração dos serviços médicos prestados pelos médicos cooperados.

O problema surge, quase sempre, porque as sociedades cooperativas de trabalho médico, julgando-se totalmente isentas ou abrangidas pela não-incidência de tributos, deixam de efetuar a segregação contábil e classificam as receitas de "planos de saúde" integralmente como atos próprios da atividade cooperativa.

A tese de se atribuir ao Fisco o procedimento de segregação das receitas ou dos resultados entre atos cooperativos e não-cooperativos no curso da auditoria fiscal, mostra-se inviável de ser realizado em face à grande quantidade de operações praticadas ao longo do ano, e se o plano de contas da sociedade cooperativa não foi estruturado para evidenciar a necessária segregação, operação por operação de vendas de "planos de saúde" e quando da prestação dos serviços aos seus clientes.

Se a própria cooperativa deixa de efetuar a segregação contábil à medida em os fatos vão ocorrendo e são escriturados, ou não tem condições de efetuar a segregação sob o pálio do argumento de que as receitas de venda de "planos de saúde" são todas oriundas de atos cooperativos, não seria o Fisco que teria condições de fazê-lo, a *posteriori*, quando da auditoria fiscal, vários anos após ocorridos e escriturados os fatos.

A prevalecer este entendimento, estamos em que a sociedade cooperativa descumpra os mandamentos dos artigos 87 e 111, da Lei nº 5.764/71, não efetua a segregação contábil determinada legalmente; sabidamente praticou atos não-cooperativos de venda de "planos de saúde", que nas Unimed's representam a quase totalidade de suas receitas; considera a integralidade dos resultados dessa atividade como oriundos da prática de atos cooperativos, ao arrepio da lei e da jurisprudência administrativa e judicial e, ao final da lide administrativa, procura escapar da incidência tributária, regularmente constituída, exatamente por que deixou de cumprir a determinação legal de efetuar a indispensável segregação, ou seja, beneficia-se de sua própria inobservância das disposições legais tributárias e das reguladoras do cooperativismo.

Vejamos o entendimento expresso nos seguintes julgados administrativos a propósito da tributação integral dos resultados da sociedade cooperativa, por ausência de segregação contábil, consignados nas seguintes ementas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

Acórdão n.º 101-92.648, de 15/04/1999, publicado no DOU de 20/06/1999:

“SOCIEDADE COOPERATIVA – INTERMEDIÇÃO DE TERCEIROS – 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/custos 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 não incidência tributária. Se a exigência se funda exclusivamente na descaracterização da cooperativa, pela prática de atos não cooperativos diversos dos previstos nos artigos 85 e 86 da Lei nº 5.764/71, não pode a mesma prosperar.” (Destaquei).

Acórdão n.º 107-05.883, de 23/02/2000, publicado no DOU de 23/05/2000:

“As sociedades cooperativas estão amparadas pela não incidência do imposto de renda apenas em relação aos resultados positivos das suas atividades específicas. Porém, a falta de destaque das receitas segundo sua origem (atos cooperativos e não cooperativos) autoriza a tributação da totalidade das vendas a vista, por ser impossível a determinação da parcela desse lucro alcançada pela não incidência tributária.”. (Destaquei).

No âmbito da jurisprudência judicial, a respeito do tema versado nos presentes autos, o Superior Tribunal de Justiça, na assentada de 17/08/2000, sendo Relator o excelentíssimo MINISTRO JOSÉ DELGADO, deu provimento ao Recurso Especial nº 254.549/CE-(2000/0033977-6), intentado pelo Município de Fortaleza – CE, sendo recorrida a UNIMED DE FORTALEZA – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA., sob a seguinte ementa:

“TRIBUTÁRIO. ISS. COOPERATIVAS MÉDICAS. INCIDÊNCIA.

1. As Cooperativas organizadas para fins de prestação de serviços médicos praticam, com características diferentes, dois tipos de atos: a) atos cooperados consistentes no exercício de suas atividades em benefício dos seus associados que prestam serviços médicos a terceiros; b) atos não cooperados de serviços de administração a terceiros que adquiram seus planos de saúde.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

2. *Os primeiros atos por serem típicos atos cooperados, na expressão do art. 79, da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, estão isentos de tributação. Os segundos, por não serem atos cooperados, mas simplesmente serviços remunerados prestados a terceiros, sujeitam-se ao pagamento de tributos, conforme determinação do art. 87, da Lei nº 5.764/71.*
3. *As cooperativas de prestação de serviços médicos praticam, na essência, no relacionamento com terceiros, atividades empresariais de prestação de serviços remunerados.*
4. *Incidência do ISS sobre valores recebidos pelas cooperativas médicas de terceiros, não associados, que optaram por adesão aos seus planos de saúde. Atos não cooperados.*
5. *Recurso provido.'*

Volvendo para o caso dos autos verificamos que desde o início da ação fiscal o autuante constatou que a atividade principal da contribuinte referia-se aos "planos de saúde".

O Fisco envidou esforços no sentido verificar a segregação dos valores das receitas correspondentes aos atos cooperativos e não-cooperativos o que se revelou impossível em virtude de a fiscalizada não ter efetuado tal segregação na sua contabilidade.

Foi emitido o "Termo de Intimação" de fls. 188 solicitando esclarecimentos sobre a classificação contábil adotada; contratos de "planos de saúde"; maiores prestadores de serviços; e distinção contábil entre custos de consultas e despesas clínicas e hospitalares.

A contribuinte respondeu que os custos e despesas dos serviços auxiliares prestados por clínicas, hospitais e laboratórios foram classificados contabilmente em "Custos – Atos Cooperativos – Auxiliares – Operacionais", fls. 199; e que as receitas de "planos de saúde" que couber aos "Atos Cooperativos Auxiliares" são lançados de acordo com o percentual apurado pela relação entre os custos reais com o custo com Atos Cooperativos Auxiliares e a receita, fls. 212.

O "Termo de Verificação Fiscal", fls. 214 a 218, detalha as constatações fiscais, não elididas em momento algum pela recorrente.

A linha de defesa da contribuinte é de que a quase totalidade de suas receitas são oriundas de atos cooperativos, que as receitas de "planos de saúde" foram classificadas contabilmente como "Atos Cooperativos Auxiliares", que seriam também integralmente atos cooperativos não sujeitos à tributação, ou seja, considera que pratica principalmente atos cooperativos, sob a classificação de "Ato Cooperativo Principal" e "Ato Cooperativo Auxiliar" e parcela irrisória de "Ato Não-Cooperativo", conforme relacionado nas três primeiras colunas da planilha de fls. 350, repetida às fls. 374.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

Assim, confirma-se que classificou as receitas de “planos de saúde” na sua maior parte como atos cooperativos.

Esta constatação é comprovada nas razões recursais aditivas apresentadas pela contribuinte, fls. 373, onde consignou, *in verbis*:

“[...]”

Corroborando este posicionamento, as NORMAS BRASILEIRAS DE CONTABILIDADE, editadas pelo CONSELHO FEDERAL DE CONTABILIDADE, estabelecem como Princípios Fundamentais da Contabilidade das Entidades Cooperativas Operadoras de Assistência à Saúde, como é o caso da UNIMED, que o registro contábil dos atos auxiliares e inerentes ao objeto da Cooperativa, classificados como ato cooperativo, não passíveis de qualquer tributação (doc. 02 – item 5, “a” e “b” da Interpretação Técnica e Regulamentação NBC T 10.21 – IT – 01).

[...]”

O Conselho Federal de Contabilidade não dita normas tributárias. A NBC em epígrafe orienta os procedimentos contábeis para os atos cooperativos o que é da sua competência. Porém o CFC não tem competência para definir o que é ato cooperativo, definido na legislação cooperativista.

O busílis está em que a atividade de mercancia de “planos de saúde” não é ato cooperativo, visto que a contribuinte pratica, com habitualidade, atos não-cooperativos, quando contrata com os usuários seus clientes, a preço global, não discriminativo, a prestação de serviços de assistência médica e hospitalar, com cobertura de despesas relativas a tratamento clínico ou cirúrgico, honorários profissionais, diárias e taxas hospitalares, enfermagem e medicação, cujas receitas, provenientes dos “planos de saúde”, estão fora do alcance da isenção.

Estamos em que a contribuinte entende que as receitas de “planos de saúde” são atos cooperativos classificados nas rubricas “Ato Cooperativo Principal” e “Ato Cooperativo Auxiliar”, daí não segregou contabilmente as receitas e nem os resultados correspondentes aos atos cooperativos dos não-cooperativos, apesar da veemência com que afirma que o fez, mas não comprovou nos autos documentalmente, em nenhum momento do procedimento fiscal, com a sua contabilidade e respectivos documentos de sua escrituração.

Portanto a tributação, no caso presente, não ocorreu tão somente sob o pálio da pura e simples descaracterização da sociedade como cooperativa, que se tomado isoladamente, poderia sugerir insuficiência na caracterização da inflação, mas ao contrário a exigência fiscal arrima-se em dois robustos fundamentos, consistentes na prática de mercancia de “planos de saúde” e na ausência de segregação das receitas de atos cooperativos e não-cooperativos em face do entendimento da empresa de que suas receitas seriam oriundas, quase todas, da prática de seus atos cooperativos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15

Acórdão n.º : 103-22.280

Estes os fundamentos que me levam a prestigiar o julgado *a quo* e manter a exigência do IRPJ.

EXIGÊNCIAS REFLEXAS OU DECORRENTES

As exigências de contribuições sociais ao Programa de Integração Social – PIS e de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL devem ser mantidas pelos mesmos fundamentos declinados em relação à exigência principal, relativa ao IRPJ, em virtude da relação de causa e efeito e suporte fático comum que as instruem, na medida em que não foram aportadas aos autos provas ou argumentos de defesa específicos ou que já não tivessem sido apreciados.

CONCLUSÃO

Na esteira destas considerações, oriento o voto vencedor no sentido denegar provimento recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro 2006


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15

Acórdão n.º : 103-22.280

DECLARAÇÃO DE VOTO

Conselheiro MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

Conforme apresentado no relatório do I. Conselheiro Victor Luís de Salles Freire, trata o presente procedimento de auto de infração de COFINS, decorrente de lançamento de IRPJ autuado sob o n.º 10735.000803/00-15, lavrados a partir de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias do ano calendário de 1996 que apurou, de um lado, a prática habitual de atos mercantis, incompatível com a sociedade cooperativa e, de outro lado, falta de segregação em sua escrituração contábil das receitas provenientes de atos cooperativos e não cooperativos, para fins fiscais.

Acompanhei o I. relator vencido em suas conclusões, mas discordando de parte de seus fundamentos.

As sociedades cooperativas têm fora do alcance da incidência tributária os atos cooperativos, podendo praticar outros atos inerentes às suas atividades, mas que são tributados, como em qualquer empresa prestadora de serviços.

Tais conclusões são uniformes nas decisões deste Conselho de Contribuintes, evidentemente na dependência de análise de cada caso concreto.

Especificamente as sociedades cooperativas de trabalho, especialmente as formadas por médicos, como as UNIMED's, realizam os atos cooperativos com seus associados e atos não cooperativos com terceiros, mas inerentes e complementares às suas atividades.

A fiscalização descaracterizou a cooperativa para fins fiscais, conforme consignado no auto de infração do IRPJ e demais exigências reflexas.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

Disse, ainda, a fiscalização, no Termo de Verificação Fiscal (fls. 214/218), que “embora pratique atos não-cooperativos, a fiscalizada não segrega as suas receitas provenientes de atos cooperativos e não-cooperativos”.

Complementa as argumentações no sentido de que os atos com terceiros são denominados como atos cooperativos na condição de negócio auxiliar, excluídos na apuração do lucro real, porquanto os resultados positivos advindos de sua atividade de plano de saúde são inteiramente excluídos.

No item 4 do mesmo termo, a fiscalização, reportando-se a resposta à intimação, informa que o montante dos valores repassados aos cooperados são identificados na contabilidade como PRODUÇÃO DE COOPERADOS, bem como os custos referentes aos hospitais, clínicas e laboratórios são denominados de REDE CREDENCIADA .

Complementa a fiscalização, no item 6 do Termo, reportando-se a resposta a intimação, a qual fez anexar às fls. 199, que a “fiscalizada confirmou que classificava os custos e despesas com hospitais, clínicas, laboratórios, etc como Custos – Atos Cooperativos Auxiliares – Operacionais”.

A despeito desses fatos, especialmente por excluir do lucro real os atos cooperativos e os chamados atos cooperativos auxiliares, concluiu a fiscalização que a recorrente pratica com habitualidade atos mercantis, incompatíveis com tal tipo de sociedade, levando à tributação todo o resultado, descaracterizando a cooperativa para fins fiscais.

Pela própria descrição dos fatos, apresentados pela fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, vejo que a autuação não se conforma com a realidade fática e a jurisprudência deste colegiado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

Tal posição se confirma porquanto, ao intimar a ora recorrente a esclarecer se possuía distinção em sua contabilidade das receitas destinadas a cobrir os custos de consultas médicas e os demais custos (atos considerados cooperados auxiliares pela recorrente), obteve a seguinte resposta estampada às fls. 199, informação que fez também consignar no Termo de Verificação:

"Em cumprimento ao referido Termo de Intimação, venho a esclarecer que os Custos e Despesas dos Serviços Auxiliares prestados por Hospitais, Clínicas, Laboratórios e Serviços Complementares, estão contabilmente classificados em: Custos – Atos Cooperativos – Auxiliares – Operacionais."

Com essa sintética descrição fática, confirma-se que a cooperativa não declarou corretamente seu lucro real, ao excluir da tributação os atos cooperativos e os não cooperativos, estes representados pelos procedimentos médicos auxiliares aos atos cooperativos, pela sua errônea interpretação, não só da lei das cooperativas como da lei fiscal.

Minha discordância dos fundamentos do voto do I. relator vencido, foi no sentido de sua afirmação de que não poderia segregar as receitas dos atos cooperativos dos demais.

A cooperativa de trabalho médico segrega as receitas tributadas das não tributadas pelos custos inerentes a essas atividades. Havendo nos autos prova dessa segregação, pelas informações prestadas e não contestadas pela fiscalização, haveria como se levar à tributação os efetivos valores que consistiriam efetiva base de cálculo das exigências contestadas.

Ao examinar a decisão recorrida, constata-se que a mesma seguiu a mesma posição da autuação, no indicativo de que não havia segregação das receitas como dos custos e que não foi apresentado qualquer cálculo dos mesmos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

A impugnação do sujeito passivo foi simplesmente teórica, no sentido de que o entendimento da recorrente era de que os atos auxiliares se revestiam como atos cooperativos. Não se nega que são atos indispensáveis para o exercício das atividades dos cooperados, mas não se pode relevar que, mesmo indispensáveis, são atividades tributáveis, por não se revestirem como atividades exercidas pelos cooperados.

Na fase recursal, entre outros elementos, foram apresentadas diversas planilhas onde a recorrente demonstra a receita e a despesa dos "atos cooperativos principais", atos cooperativos auxiliares" e "atos não cooperativos".

Assim, minha discordância dos fundamentos do voto vencido, tem dois pontos básicos. O primeiro, que não compete à fiscalização efetuar uma auditoria no sentido de apurar os custos e receitas de cada uma das atividades cooperadas e não cooperadas. Porém, ressalvando, que havendo segregação destes custos, como no caso concreto, é possível à fiscalização levantar os ingressos dos atos cooperativos e as receitas dos demais atos praticados pela cooperativa.

A outra divergência, é no sentido de que os elementos trazidos aos autos pela fiscalização, ao contrário do afirmado no voto vencido, deixam claro que era perfeitamente possível levar à tributação a efetiva receita correspondente aos atos não cooperativos, defendida arduamente pela recorrente como não tributáveis.

Com os demais elementos trazidos com a peça recursal, verifica-se que era possível a segregação dos ingressos como tributáveis e não tributáveis. Mas, não compete a essa instância julgadora conformar o lançamento com a lei, modificando-o fundamentalmente. Nesse passo concluo essas considerações pela improcedência da autuação, da mesma forma que no processo de exigências de IRPJ e outros, exceto essa contribuição em exame.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 10735.000803/00-15
Acórdão n.º : 103-22.280

Na sessão de julgamento, ao compulsar os autos, verifiquei que nos mesmos havia informação precisa da segregação dos custos e receitas, fato não acolhido em plenário, motivo dessa declaração de voto.

Pelo exposto, meu voto na sessão de julgamento foi pelo provimento do recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de fevereiro de 2006


MÁRCIO MACHADO CALDEIRA

