



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
PRIMEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo n° 10735.001847/2003-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1801-001.996 – 1ª Turma Especial
Sessão de 04 de junho de 2014
Matéria Cofins - Cooperativas de Consumo
Recorrente USIMED - Petrópolis RJ Cooperativa de Usuários de Assistência Médica
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

SOCIEDADES COOPERATIVAS DE CONSUMO. COFINS.

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 (artigo 69, Lei nº 9.532/97).

TRIBUTAÇÃO REFLEXA.

O decidido em relação à tributação do IRPJ deve acompanhar as autuações reflexas de PIS, COFINS e CSLL.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998

DECADÊNCIA. DECLARAÇÃO DE DÉBITO.

O lapso temporal para se averiguar a decadência da exigência fiscal de tributo/contribuição sujeito ao lançamento por homologação, no caso de contribuinte que informou parte do(s) débito(s) em DCTF, ou os recolheu, ainda que parcialmente, deve ser contado de acordo com o disposto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para, em preliminar, afastar a exigência fiscal incidente sobre os fatos geradores ocorridos de janeiro a maio de 1998, por força da decadência, nos termos do voto da Relatora.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes – Presidente e Relatora

Participaram da sessão de julgamento, os Conselheiros: Maria de Lourdes Ramirez, Alexandre Fernandes Limiro, Neudson Cavalcante Albuquerque, Leonardo Mendonça Marques, Fernando Daniel de Moura Fonseca e Ana de Barros Fernandes.

Relatório

A empresa recorre do Acórdão nº 13-14.461/2006 exarado pela Quarta Turma de Julgamento da DRJ no Rio de Janeiro/RJ II, e-fls. 180 a 186, que decidiu julgar procedente o lançamento tributário consubstanciado no Auto de Infração lavrado para a exigência de Cofins, relativa aos meses de janeiro de 1998 a dezembro de 2001, no valor de R\$ 1.066.367,19, incluídos os acréscimos legais regulares (multa de ofício e juros de mora), por constatada a omissão de receitas dos valores excluídos da tributação escriturados na conta "Receitas de Atos Cooperativos", quando na verdade trata-se de valores auferidos pela venda de bens de consumo - e-fls. 102 a 122.

Aproveito trechos do relatório e voto do aresto vergastado para historiar os fatos:

“Na descrição dos fatos do Auto de Infração, à fl. 103, foi mencionado que foram constatadas, durante o procedimento de verificações obrigatórias, por amostragem, divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme descrito no Termo de Esclarecimento (fls. 106 a 113), parte integrante do Auto de Infração.

No referido Termo de Esclarecimento consta em síntese que:

1) em atendimento ao item 3 do Termo de Intimação lavrado em 12/02/03 (fl. 12), o contribuinte esclarece (fl. 13) que os produtos adquiridos para revenda, são produzidos por terceiros não-associados. São produtos de farmácia, elencados no artigo 2º, § 1º, item b da 3ª Alteração Estatutária de 25/03/1999 (fl. 20), que geraram uma Receita de Revenda de Mercadorias de R\$5.052.652,32 em 1999, Esta receita corresponde a 96% da receita total de suas operações, conforme informação constante na ficha 07 de sua DIPJ de 2000 (fls. 14 a 17), sendo contabilizadas por meio das contas 3.1.1.01.002/304 - Vendas a Associados; 3.1.1.01.003/305 - Vendas a associados a prazo, e 3.2.1.01.001/320-Vendas a não-associados;

2) conforme informação constante na ficha 07 de sua DIPJ de 2000 (fls. 80 a 83) e esclarecimento prestado, em atendimento ao item 2 do Termo de Intimação lavrado em 12/02/03 (fls. 12 e 13), verificou-se que a Receita de Prestação de Serviços, que representa 4% da receita total declarada, é proveniente da Taxa de Manutenção/conta Mensalidades/conta 3.1.1.01.004/340, que é paga uma única vez ao ano pelos associados, pessoas físicas, e das mensalidades/Conta 3.1.1.01.001/303, que é cobrada mensalmente dos associados, pessoas jurídicas, por meio das emissões de faturas;

3) em atendimento ao item 1 do Termo lavrado em 25/02/03, o contribuinte esclarece (fls. 36 e 37) que os bens comercializados são produtos de farmácia, medicamentos e perfumaria, e os serviços prestados são comodatos de

equipamentos, tais como cadeiras de rodas, muletas, etc, equipamentos esses que o cooperado tem direito a utilizar quando se associa. Em atendimento ao Termo de Intimação lavrado em 08/04/03 (fl. 38), o contribuinte apresentou cópia do livro Razão da conta 1.1.2.08.002/143 -Equipamentos p/ empréstimo (fl. 39), que demonstra o valor de R\$1.683,50 em 31/12/99. Este total quando comparado com o valor de R\$239.613,42, referente ao Estoque de Mercadorias p/ Revenda/ Produtos de farmácia, conforme cópia do balancete de Dezembro/1999 (fl. 41), representa 0,70% do mesmo;

4) os fatos relatados nos itens acima se repetem em relação aos anos- calendários de 1998, 2000 e 2001, conforme esclarecimento prestado (fl. 91) em atendimento aos Termos de Intimação / Item 2 lavrados em 14/05/03 (fls. 88, 89 e 90);

5) os fatos descritos nos itens acima caracterizam a Cooperativa Usimed como de consumo, pois a contabilização de suas operações, nos anos-calendário de 1998, 1999, 2000 e 2001, fundamentados nos documentos analisados pela Fiscalização, e nos esclarecimentos dados pelo contribuinte, demonstram que o objetivo principal da cooperativa é a comercialização de produtos de farmácia;

6) a Lei 9.532, de 10/12/97, em seu artigo 69, e art. 146, § 5º do RIR/99, diz que "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". Assim, a partir do ano-calendário de 1998, o contribuinte deixou de possuir as condições exigidas para a isenção tributária a que tinha direito, pois embora a Usimed Petrópolis RJ Cooperativa de Usuários de Assistência Médica não tenha se classificado como de consumo, conforme cópia do seu Estatuto Social (fls. 18 a 35), suas operações, conforme esclarecimentos prestados pelo contribuinte em atendimento aos Termos lavrados, citados anteriormente, demonstram o contrário;

7) sendo assim, as exclusões efetuadas da base de cálculo da Cofins, a título de Receitas de Atos Cooperativos, foram consideradas pela Fiscalização como indevidas, já que ficaram sem embasamento legal. As exclusões são as identificadas pelo contribuinte nos Demonstrativos de Verificação de recolhimento de Tributos/Contribuições (fls. 06/09), e relacionados na planilha de fl. 110;

8) Com relação ao período de maio a dezembro de 2001, de acordo com os artigos 3º e 10º da Instrução Normativa nº 40/2001, que dispõe sobre a Contribuição para o PIS/pasep e a Cofins, de que trata a Lei nº 10,147/2000, para que determinados medicamentos tenham as alíquotas incidentes sobre a receita bruta de venda, reduzidas a zero, por pessoas jurídicas não enquadradas na condição de industrial ou importador, é exigido, como obrigação acessória, que as respectivas obrigações sejam identificadas na documentação fiscal de venda e totalizada, em separado, nos livros fiscais;

9) Através do Termo de Intimação lavrado em 09/04/03 (fl. 45), foi solicitada a identificação na Receita da Revenda de Mercadorias, da parcela correspondente à venda de produtos não sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS e Cofins, sendo que, em esclarecimento (fl. 46), em atendimento ao referido Termo, o contribuinte informa que não foram contabilizadas em separado as operações solicitadas e aceitas, como, redutor da base de cálculos as contribuições, o valor original das compras, já tributadas pelos fornecedores, identificando as mesmas através de planilhas (fls. 47 a 87), apresentadas à Fiscalização;

11) Ao não contabilizar em separado a parcela correspondente à venda de produtos não sujeitos à incidência da Contribuição para o PIS e Cofins, de modo a identificá-los, conforme determina o art. 10 da IN 40/SRF, o contribuinte deixa de poder utilizar-se da redução das alíquotas a zero. Em esclarecimento de 14/05/03 (fl. 46), a Fiscalizada reconhece como redutor da base de cálculo o valor original referente às compras já tributadas na forma da IN SRF 40/2001, entendimento este que embasou o cálculo do valor tributável adotado pela Fiscalização.

(...)

Cientificada em 21/06/2003, conforme fl. 102, a interessada ingressou, em 21/07/2003, com a petição de fls. 145 a 168, por meio da qual vem impugnar os lançamentos efetuados, alegando em síntese que:

1) no relatório que serve de base para a autuação, o Sr. Auditor dispõe que as exclusões efetuadas a título de "Resultado Positivo dos Atos Cooperativos" foram indevidas, sendo que "ato cooperativo" só existiria se os produtos adquiridos em nome dos cooperados fossem produzidos por estes próprios;

2) não resta dúvida que a Usimed se enquadra na condição de cooperativa de compra de produtos e aquisição de serviços em comum, podendo ser enquadrada como "cooperativa de consumo";

3) ao contrário do que foi descrito pelo Sr. Auditor-Fiscal, a atividade da Impugnante não configura a hipótese tributária do art. 2º da Lei Complementar nº 70/91;

4) a autuação menciona a Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, não podendo, assim, prosperar, pois incide sobre base de cálculo que a própria Medida Provisória, em seu art. 15, exclui da incidência tributária, ou seja, receitas de bens e mercadorias aos associados;

5) se insere no ramo de "consumo", ou seja, possibilita aos cooperados a aquisição de bens e medicamentos necessários a complementar o atendimento médico-particular dos planos de saúde particulares;

6) foi constituída pelo interesse de pessoas que se dispuseram a congregar sua atividade em proveito comum, funcionando nos estritos termos da Lei 5.764/71, especialmente no que tange às peculiares características prescritas no seu art. 4º;

(...)

Voto

(...)

Cumpra inicialmente transcrever os artigos 69 e 81 da Lei nº. 9.532, de 10 de dezembro de 1997:

"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. "

(...)

Como se pode observar, a partir de 01/01/1998, estão as cooperativas de consumo sujeitas ao pagamento de todos os tributos e contribuições da União como as demais pessoas jurídicas, como o imposto de renda sobre o lucro (que no caso de

cooperativas tem o nome de sobras líquidas), a contribuição social sobre o lucro (mesma base, ajustada), Cofins e PIS/Pasep.

(...)

Com o art. 69 da Lei nº. 9.532, de 1997, anteriormente mencionado, as cooperativas de consumo perderam toda a isenção tributária. Portanto, a partir de 1º de janeiro de 1998, estas se encontram obrigadas a se submeterem à tributação de impostos e contribuições federais, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Saliente-se que o Auditor-Fiscal atuante, no Termo de Esclarecimento de fls. 106 a 113, consignou que os atos praticados pela atuada a caracterizavam como "cooperativa de consumo", sendo que ela própria, em sua impugnação, confirmou tal condição. Acrescente-se que o referido dispositivo legal (art. 69 da Lei nº 9.532/97), que submeteu estas cooperativas à tributação de impostos e contribuições federais, aplicáveis às demais pessoas jurídicas, foi mencionado, pelo Auditor-Fiscal atuante, no citado Termo de Esclarecimento.

A atuada assevera que, no relatório que serve de base para a autuação, o Sr. Auditor dispõe que as exclusões efetuadas a título de "Resultado Positivo dos Atos Cooperativos" foram indevidas, sendo que "ato cooperativo" só existiria se os produtos adquiridos em nome dos cooperados fossem produzidos por estes próprios.

Da análise do Termo de Esclarecimento elaborado pelo Auditor-Fiscal atuante, às fls. 106 a 113, verifica-se total descabimento da alegação da atuada, a uma, por não constar neste a afirmativa citada, a duas, por ter sido a atuada caracterizada como cooperativa de consumo e não de produção, conforme já abordado.

Alega a impugnante que a autuação menciona a Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, não podendo, assim, prosperar, pois incide sobre base de cálculo que a própria Medida Provisória, em seu art. 15, exclui da incidência tributária, ou seja, receitas de bens e mercadorias aos associados.

Inicialmente, cabe salientar que o art. 15 foi incluído na MP 1.807/99, em sua 2ª reedição, e apenas revoga legislação anterior. Posteriormente, a Medida Provisória nº 1.858-7, de 29/07/1999, art. 15, que transcrevo abaixo, estabeleceu algumas exclusões da base de cálculo da contribuição que poderiam ser praticadas pelas sociedades cooperativas. Ocorre que as exclusões do citado dispositivo se referem às cooperativa de produção, o que não é o caso, da atuada, conforme já exposto.

Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto no art 66 da Lei no 9.430, de 1996, excluir da base de cálculo da COFINS:

(...)

II-as receitas de venda de bens e mercadorias a associados.

§1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

Quanto à alegação da atuada de que a sua atividade não configura a hipótese tributária do art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, cabe, inicialmente, observar que

o referido dispositivo está inserido num contexto, em conjunto com o art. 1º da mesma lei, para caracterizar a instituição e a regra geral da contribuição. A regra geral é apropriada ao caso em virtude do que preceitua o art. 69 da Lei nº 9.532/97, que, conforme já visto, sujeita a cooperativas de consumo "às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas". Assim, no período da autuação de 01/1998 a 01/1999, o contribuinte estava sujeito à incidência do art. 2º da Lei Complementar nº 70/91, sendo que, a partir de 02/1999, a incidência passou a ser dos artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, conforme consta no enquadramento legal do Auto de Infração, à fl. 105.

A empresa interpôs tempestivamente¹ o Recurso de fls. 202 a 221, reiterando os termos da defesa exordial, requerendo a insubsistência da autuação, por considerar que a autuação incide exclusivamente sobre valores decorrentes da prática de atos cooperativos, com associados. Defende que os associados de empresa cooperativa (Unimed) associada à recorrente (Usimed) impõe o caráter de atos cooperativos e não podem as receitas decorrentes da venda de bens se sujeitar à tributação da Cofins.

Encaminhado os autos ao então 2º Conselho de Contribuintes, a Quarta Câmara declinou a competência para o julgamento do litígio, em razão da autuação da contribuinte para a exigência da Cofins ter sido procedimento lastreado em mesmos fatos que serviram de base à apuração de infração à legislação do Imposto sobre a Renda (IRPJ), sendo, neste caso, de competência ao 1º Conselho de Contribuintes, consoante Regimento Interno vigente – Acórdão nº 204-02.991/07, e-fls. 226 a 231.

Ciente do retro mencionado acórdão, a contribuinte interpôs às e-fls. 238 e ss Recurso especial dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Diligentemente, corrigiu-se a instância de julgamento, pelo despacho de e-fls.244, considerando-se os autos em fase de julgamento do Recurso Voluntário, haja vista não ter havido, ainda, julgamento do mérito do litígio em segunda instância.

É o suficiente para o relatório. Passo ao voto.

Voto

Conselheira Ana de Barros Fernandes, Relatora

Conheço do recurso interposto, por tempestivo.

Preliminarmente, cumpre esclarecer que correto o entendimento esposado no Acórdão nº 204-02.991/07 ao declinar a esta 1ª Seção a competência para o julgamento da presente lide, cujo objeto é exigência de Cofins lastreada em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ. Assim dispõe o artigo 2º, inciso IV do Regimento Interno do Conselho de Recursos Fiscais – Ricarf (Portaria MF nº 256/09):

Art. 2º À Primeira Seção cabe processar e julgar recursos de ofício e voluntário de decisão de primeira instância que versem sobre aplicação da legislação de:

¹ AR – 12/03/07, e-fls. 198; Recurso – 09/04/07, e-fls. 202

(...)

IV - demais tributos e o Imposto de Renda Retido na Fonte (IRRF), quando procedimentos conexos, decorrentes ou reflexos, assim compreendidos os referentes às exigências que estejam lastreadas em fatos cuja apuração serviu para configurar a prática de infração à legislação pertinente à tributação do IRPJ;
¹²⁾

Resta claro nos itens 09 e 10 do termo de Esclarecimento lavrado pelo autor do procedimento fiscal que as exclusões das receitas da base de cálculo da Cofins decorrem de infração apurada em relação ao IRPJ, as quais consistem na venda de remédios e demais medicamentos a pessoas que não seriam associadas – e-fls. 111 e 112.

Portanto, competente a Primeira Seção de Julgamento do Carf para apreciar o presente litígio, consoante disposição regimental vigente.

Em um segundo exame de preliminar, deve ser suscitado de ofício a decadência dos lançamentos tributários para as exigências das Cofins relativas aos meses de janeiro a maio de 1998, por tratar-se de matéria de ordem pública.

A recorrente foi cientificada do Auto de Infração em 23 de junho de 2003. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, com a circunstância de a contribuinte haver procedido a pagamentos nos períodos autuados (e-fls. 104), aplica-se o entendimento do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional (CTN) para a contagem do prazo decadencial e deve-se reconhecer de ofício a impossibilidade de autuação do período compreendido entre janeiro e maio de 1998, período fulminado pela decadência. Este, inclusive, é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça, firmado em recurso representativo de controvérsia, Recurso Especial nº 973.733/SC (2007./0176994-0).

No que respeita ao mérito, aproveito as bem fundamentadas razões de decidir expostas no Acórdão 1103-00.512, proferido em sessão em 03 de agosto de 2011, pela Terceira Turma Ordinária da Primeira Câmara, de lavra do Conselheiro Relator Shigueo Takata. Reproduzo parte da ementa e trechos do voto-condutor:

IRPJ, CSLL. MOTIVO DOS LANÇAMENTOS. ALCANCE DOS CONSUMIDORES COOPERADOS OU ASSOCIADOS

O motivo dos lançamentos é a caracterização da recorrente como cooperativa de consumo. Do que se constata dos autos, quase toda a receita da recorrente decorre da revenda de produtos aos consumidores, associados ou não da recorrente, usuários da Unimed Petrópolis e de outras Unimed, ou outros. Caracterização como cooperativa de consumo. O art. 69 da Lei 9.532/97 alcança o produto da venda feita a consumidores cooperados ou associados. O produto da venda a consumidores não cooperados ou associados já era tributável antes do referido preceito legal. Pretensão fiscal que não merece reparos.

“(…)

A receita da recorrente provém do comércio de produtos de farmácia, medicamentos e perfumarias, e de serviços, relativamente a comodato de equipamentos para os cooperados.

Diz o autuante que a recorrente trata como ato cooperativo a venda de bens e serviços a seus associados, como aos usuários da Unimed; a diferença das operações feitas com associados da recorrente e com os usuários da Unimed estaria no desconto oferecido: maior para aqueles do que para esses. Tais operações são contabilizadas indistintamente nas contas "vendas a associados" e "vendas a associados a prazo", que representam a maior parte da receita de revenda de mercadorias.

Entretanto, os associados da Unimed não são identificados no livro de matrículas da recorrente e podem ser titular de qualquer plano de saúde da Unimed no Brasil, contrariando o próprio estatuto.

O art. 69 da Lei 9.532/97 (o art. 146, § 5º do RIR/99) dispõe que as sociedades de consumo, que tenham por objeto a compra e o fornecimento de bens aos consumidores, assim definidos como associados e não associados pelo ADN 04/99, sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

Dos fatos apurados, o autuante entendeu que a recorrente, desde o ano-calendário de 1998, não mais preenchia as condições exigidas para a isenção tributária, pois, embora não tenha se classificado como cooperativa de consumo em seu estatuto, seus atos demonstram o contrário, como acima descrito, em que quase a totalidade das receitas é de revenda de mercadorias - a associados, a usuários de várias Unimed, e a terceiros.

Além disso, ficou evidenciado que a recorrente comercializa bens e serviços, com pessoas físicas associadas e com não associadas suas e sim do sistema Unimed, e trata indevidamente essas operações como atos cooperativos. Tal fato não seria suficiente para descaracterização de cooperativa mista, na hipótese de sê-la, se esses usuários não associados estivessem inscritos no livro de matrícula da recorrente. Como não estão, de toda a forma, a recorrente seria classificável como cooperativa de consumo e seus resultados positivos devem ser integralmente tributados.

(...)

As **questões juris** centrais em jogo se põem na inteligência da recorrente de que as vendas de produtos farmacêuticos aos usuários da Unimed, que, por sua vez, é cooperada pessoa jurídica da recorrente, são atos cooperativos, e de que cooperativas de consumo passaram a se sujeitar à incidência de tributos federais somente quanto às operações com não associados.

(...)

A partir de 1998, em face da Lei 9.532/97, as sociedades cooperativas de consumo passaram ter seus resultados tributados como as pessoas jurídicas em geral.

Como se viu, a irresignação da recorrente se apoia nas seguintes teses:

- as vendas de produtos farmacêuticos pela recorrente aos usuários das Unimed (sendo a Unimed Petrópolis cooperada pessoa jurídica da recorrente), constituem atos cooperativos;
- o Ato Declaratório Normativo (ADN) COSIT 4/99, ao declarar que se entende como consumidores das cooperativas de consumo os associados e os não associados, é ilegal. O que o art. 69 da Lei 9.532/97 estabelece é a sujeição tributária da cooperativa de consumo quanto às operações feitas com não associados.

Nesse passo, é curial acentuar o motivo dos lançamentos (que não se confunde com a capitulação legal ou motivação).

cooperada, até porque ela não pode consumir nem usar assistência médica diretamente. A venda de produtos farmacêuticos só pode ser para e objetiva consumo dos usuários da pessoa jurídica cooperada, e isso corresponde a atos cooperativos.

(...)

A recorrente argui que só se colocam na esfera de incidência do art. 69 da Lei 9.532/97 a revenda de produtos aos não associados (fl. 312). O sentido de "consumidores" do referido preceito legal são os não associados.

Assim, é ilegal o que declara o ADN 4/99.

O ADN COSIT 4/99 declara que o termo "consumidores", referido no art. 69 da Lei nº 9.532/97, abrange tanto os não associados como também os associados das sociedades cooperativas de consumo". Também diz o ADN COSIT 4/99 que o art. 69 da Lei 9.532/97 não se aplica às sociedades cooperativas mistas.

Eis a dicção do art. 69 da Lei 9.532/97:

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 se seguir a linha de raciocínio da recorrente a norma legal em questão seria absolutamente inútil

Ora, mesmo antes do art. 69 da Lei 9.532/97, já eram tributáveis os resultados decorrentes de atos não cooperativos, com suporte nos arts. 87 e 111, da Lei 5.764/71². E, no caso da COFINS, sobre as receitas de atos não cooperativos (à época da edição da lei, o PIS não incidia sobre receitas, para pessoas jurídicas não financeiras), com apoio no art. 79, a *contrario sensu* combinado com o art. 87 da Lei 5.764/71.

Seria, pois, um sem sentido o art. 69 da Lei 9.532/97, se ele fosse destinado somente ao lucro e às receitas decorrentes de atos não cooperativos, assim entendida a expressão "consumidores" do mencionado dispositivo.

Mais. O preceito legal em discussão foi instituído em função de muitas sociedades cooperativas de consumo, assim constituídas, terem lojas abertas ao público em geral, em que o consumidor-comprador, antes de efetuar a compra assinava uma lista, para se tornar associado ou cooperado.

Assim, o resultado da venda das mercadorias não era tributado, criando-se uma concorrência desleal, pois aquelas ditas sociedades cooperativas de consumo na prática atuavam como empresa e não pagavam IRPJ nem CSL (e nem a COFINS). Não estou com isso, afirmando que este seja o caso da recorrente.

(...)

² Art. 87. Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do "Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social" e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

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

O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria

A outra anotação é o que consta não só no Termo de Esclarecimento que integra os autos de infração, como na própria declaração da recorrente por seu diretor-presidente. A revenda de produtos para os associados da Usimed Petrópolis (recorrente) é feita com desconto de 23%, e, para os "associados" das Unimed, é praticada com 15% de desconto (fls. 32 e 122).

Enfim, não tenho dúvidas de que o preceito contido no art. 69 da Lei 9.532/97 incide sobre o resultado decorrente de operações com os cooperados ou associados. Ou seja, as cooperativas de consumo têm seu resultado positivo decorrente da revenda de produtos a consumidores, ainda que associados ou cooperados, sujeito ao IRPJ e à CSL. Não vejo eiva de ilegalidade no Ato Declaratório Normativo COSIT 4/99.

E a Usimed Petrópolis (recorrente) é uma cooperativa de consumo?

Do que se constata dos autos, quase toda a receita da Usimed Petrópolis é decorrente da revenda de produtos (que ela adquire no mercado) aos consumidores, associados ou cooperados da Usimed ou não, usuários da Unimed Petrópolis ou de outras Unimed, ou outros (não cooperados ou não associados da Usimed, nem usuários das Unimed).

Uma pequena parcela da receita deriva de mensalidades dos associados e de taxa de manutenção anual dos associados. Praticamente não há receitas de outra atividade diversa à de revenda de produtos farmacêuticos (incluídos aí cosméticos, produtos de perfumaria).

Diante desse quadro, não hesito em concluir que a recorrente é uma cooperativa de consumo.

(...)

Nesse passo, retomo a advertência feita alhures. O motivo dos lançamentos (glosa das exclusões dos resultados positivos feitas ao lucro líquido, na apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL) é a caracterização da recorrente como cooperativa de consumo, por ser objetivo fundamental a revenda de produtos farmacêuticos aos consumidores, constatando-se que cerca de 96% da receita é derivada de revenda de mercadorias.

Sem me desgarrar do motivo dos lançamentos, minha conclusão é a acima deduzida, i.e., o resultado positivo da venda de produtos pela cooperativa de consumo é tributado pelo IRPJ e pela CSL, ainda que os consumidores sejam associados ou cooperados da cooperativa. E a Usimed Petrópolis é uma cooperativa de consumo.

Feitas essas considerações, esclarece-se o porquê de ter dito anteriormente que não vejo necessidade de apreciar se a venda de produtos farmacêuticos pela recorrente aos usuários das Unimed são atos cooperativos ou se tais usuários são associados ou cooperados da recorrente.

Entretanto, deixo registrado que os usuários das Unimed (que não são associados ou cooperados dela, vez que é uma cooperativa de trabalho médico - cooperados são os médicos que prestam serviços aos usuários mediante a cooperativa) não são associados ou cooperados da recorrente, porquanto seus nomes sequer constam no Livro de Matrícula, como determina o art. 23 da Lei 5.764/71, e consoante o art. 9º de seu estatuto (fl. 40). E como entendo.

De tudo quanto ficou deduzido, afirmo conclusivamente que as receitas da Usimed Petrópolis decorrentes da revenda dos produtos aos consumidores, quer sejam

associados ou cooperados da recorrente, quer sejam usuários das Unimed, compõem o lucro tributável, para fins de IRPJ e de CSL, em face do art. 69 da Lei 9.532/97.

Dessa forma, não merece reparos a glosa das exclusões dos "resultados positivos de atos cooperativos" (sobras líquidas ou reais) feitas ao lucro líquido, para apuração do lucro real e da base de cálculo da CSL - com exceção à da parcela atingida pela decadência, já reconhecida pelo órgão julgador de origem."

Por todo o exposto, à luz do artigo 69 da lei nº 9.532/97, restou comprovado nos autos que a Usimed é uma cooperativa de consumo e que os resultados das vendas de produtos de farmácia e outros a consumidores são suscetíveis de tributação de igual forma às demais pessoas jurídicas. Acrescento que o fato de a recorrente conceder desconto na aquisição de medicamentos e produtos a associados a planos de saúde da Unimed, esta sim cooperada da recorrente, não os alça à condição de cooperados da Usimed.

O decidido no processo cujo objeto foram as exigências de IRPJ e CSL, com referência às receitas de vendas indevidamente excluídas da tributação, deve ser seguido nesta autuação reflexa da Cofins.

Voto em dar provimento em parte ao recurso voluntário, para afastar as exigências fiscais da Cofins relativas aos meses de janeiro a maio de 1998, por alcançadas pela decadência. No mérito, nego provimento.

(assinado digitalmente)

Ana de Barros Fernandes