



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTERIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 22/06/2004
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

Recorrente : UNIMED DO ABC COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

COFINS – COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - A prestação de serviços por terceiros não associados, especialmente hospitais e laboratórios, não se enquadra no conceito de atos cooperados, nem de atos auxiliares, sendo, portanto, tributáveis. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associadas para a consecução de objetivos sociais. A Lei Complementar nº 70/91 estabeleceu que as sociedades cooperativas são isentas quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.

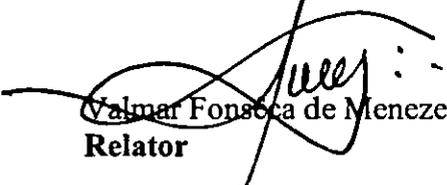
Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
UNIMED DO ABC COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003


Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente


Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros César Piantavigna, Maria Cristina Roza da Costa, Mauro Wasilewski, Luciana Pato Peçanha Martins, Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Eaal/cf/ovrs



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

Recorrente : UNIMED DO ABC COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 15/21 e 23) lavrado contra a contribuinte em epígrafe, ciência em 28/02/2000, relativo à falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no período de janeiro/95 a dezembro/95, no montante de R\$1.283.343,37, tendo o auditor fiscal assim descrito, no Termo de Verificação e Conclusão às fls. 8/12, as irregularidades apuradas:

(...)

3. Pelo seu Estatuto aprovado em 13.05.1971 promete contratar a prestação de serviços médicos com empresas (destinados aos respectivos funcionários) e instituir planos de assistência familiar ou pessoal para colocação no mercado (parágrafos 1º e 2º do art. 2º) e determina que o associado se obriga a prestar serviços de assistência médica, dentro de sua especialidade (art. 7º- a).

4. Verifica-se então que o objetivo da Unimed ABC é arremeter clientes para seus médicos cooperados, através da contratação de serviços com empresas em benefício dos respectivos empregados ou a contratação de clientes individuais/familiares ...

(...)

6. Observa-se contudo que a Unimed desvirtuou o seu objetivo, vindo a oferecer também aos usuários serviços de não cooperados, tais como hospitais, laboratórios, etc. Obviamente cobrando dos usuários por estes serviços de intermediação. Neste momento transformou-se numa empresa comum de convênios médicos, ou de seguro saúde, concorrendo livremente no mercado de risco com as empresas de prestação de serviços médicos.

7. Extrapola também seu objeto social, ao prestar serviços a outras Unimeds não associadas em volumes expressivos, configurando claramente a transgressão à Lei 5.764 de 16.12.71 e também as normas estabelecidas no Regulamento do Imposto de Renda (Art. 168 do RIR/94). Nota-se que no ano de 1995 relativamente à conta Intercâmbio entre Unimeds registrou-se uma



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

receita de R\$ 8.700.020,43, que se refere a serviços prestados a outras congêneres não associadas entre si.

(...)

13. Desta maneira a Unimed do ABC Cooperativa do Trabalho Médico deve pagar o imposto de renda e contribuições sobre o resultado positivo obtido com operações e atividades estranhas à sua finalidade.

(...)

16. Não mais está ela cumprindo o seu mister de prestar serviços aos seus associados cooperados (médicos), quando através de credenciamentos, explora economicamente atividade de terceiros não cooperados (hospitais, laboratórios e clínicas), cujos serviços são fruídos diretamente pelos usuários junto a essas entidades.

17. A participação da Unimed nesses casos configura contrato de risco, onde através de cobrança de uma mensalidade do usuário, assegura-lhe o direito de internação em hospitais credenciados, exames laboratoriais, e clínicos em estabelecimentos que não fazem parte da cooperativa.

18. Assim, a Unimed não presta serviços, mas sim como intermediária, vende serviços de terceiros, securitizando-os e assumindo os riscos (resultados) lucros ou prejuízos, porque o usuário não paga pelo serviço efetivamente utilizado.

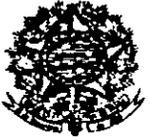
19. A receita da Unimed não provém dos serviços médicos efetivamente prestados pelos associados, mas sim de mensalidades de seus diversos planos, que se caracterizam como Seguro Saúde.

20. É evidente que a lucratividade é nota determinante do risco, pelo que está realmente desvirtuado o tipo societário eleito, não podendo prevalecer a roupagem formal adotada, em detrimento da materialidade fática dos negócios efetivamente realizados, para lograr o afastamento da incidência tributária, da maior parte de suas atividades.

(...)

24. Fica assim cabalmente caracterizada a não obediência da Unimed aos dispositivos da legislação específica das cooperativas e às normas do regulamento do imposto de renda, sujeitando-se à tributação normal de seus resultados decorrentes de atos estranhos à atividade cooperativa,...

25. A Unimed ABC declarou em 1995 uma receita líquida de prestação de serviços no montante de R\$ 36.319.392,00, após a dedução dos impostos



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

incidentes sobre vendas e serviços apurou-se uma Receita Líquida de R\$ 36.151.186,00. (...)

2. Inconformada com o procedimento fiscal, a interessada, por intermédio de seu advogado e bastante procurador, apresentou impugnação de fls. 27/37, na qual alega, em síntese e fundamentalmente, que:

2.1. a impugnante é uma sociedade cooperativa constituída de conformidade com o regime jurídico próprio, erigido pela Lei n.º 5.764, 16 de dezembro de 1971, atuando de acordo com esse diploma legal. Formada por pessoas físicas, profissionais médicos, tem como finalidade possibilitar aos seus associados o exercício de uma atividade econômica de proveito comum, sem fins lucrativos.

2.2. os tributos inerentes à atividade objeto da cooperativa recai sobre os próprios associados, pois não há intermediação, sendo mantida a individualidade e autonomia dos profissionais em questão;

2.3. não se confundem os atos da cooperativa - denominados "atos cooperativos" - com os atos dos profissionais que a compõe. Diversamente dos empreendimentos empresariais do ramo de assistência à saúde, a requerente não é prestadora de serviços que integram o seu objeto, uma vez que essa atividade é exercida pelos seus sócios. Da mesma forma, esses cooperados não prestam serviços à cooperativa, mas sim às pessoas que os contratam por intermédio desta sociedade;

2.4. nas sociedades civis os sócios exercem seus atos em nome da pessoa jurídica, enquanto que nas sociedades cooperativas, ao contrário, os atos destas são realizados em nome de seus sócios. Deste modo, as cooperativas são sociedades de representação e agem com características de mandatárias dos cooperados, representando-os coletivamente.

2.5. o ato cooperativo não implica operação de mercado e não coloca a cooperativa como sujeito passivo de obrigação tributária, de acordo com o art. 79 da Lei nº 5.764, de 1971;

2.6. conforme ensina o professor Walmor Franke, "é, pois, ao próprio conceito de cooperativa que as pessoas, que se associam, exerçam, simultaneamente, em relação a ela, o papel de sócio e usuário. É o que, em direito cooperativo, se exprime pelo nome de princípio de dupla qualidade, cuja realização prática importa, em regra, a abolição da vantagem patrimonial chamada lucro que, não existisse a cooperativa, seria auferida pelo intermediário.";

2.7. esclarece que há o retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo associado. Como a



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

cooperativa não gera lucro, os cooperados recebem todo o produto da repercussão econômica das contratações que a sociedade realiza;

2.8. aquilo que a fiscalização está considerando como atos de terceiros constitui serviços pessoais dos cooperados às empresas contratantes, citados no art. 45 da Lei n.º 8.541, de 23 de dezembro de 1992, característica do negócio final dos atos cooperativos;

2.9. 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 a impugnante 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;

2.10. como o faturamento dos atos cooperativos, como foi exposto é receita dos cooperados e não da sociedade cooperativa, inexistente relação jurídico-tributária relativa à obrigação da Cofins.

3. Ao final requer a produção das provas em direito admitidas, especialmente a realização de perícia contábil.”

A DRJ em Campinas - SP proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

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

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1995

Ementa: COOPERATIVAS. Não são atos cooperativos os praticados com pessoas não cooperadas e, portanto, é devida a Cofins sobre a receita deles decorrentes.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

IMPROCEDÊNCIA DO LANÇAMENTO POR OCORRER CONTRADIÇÃO ENTRE O AUTO DE INFRAÇÃO E A DECISÃO RECORRIDA:

- a decisão recorrida admitiu que os atos cooperativos estão fora do campo da incidência da COFINS, mas manteve ao auto de infração que investe somente sobre a receita dos cooperados;
- a recorrente não oferece outros serviços aos usuários que não os realizados pelos cooperados;



Processo nº : 10805.000375/00-96

Recurso nº : 120.607

Acórdão nº : 203-09.227

- o Parecer Normativo CST nº 38/80 determina que se faça o arbitramento quando a escrita for imprestável para a apuração, ou seja, quando não houver o destaque nos ingressos para indicação individualizada da sua destinação; tal dispositivo não determina a descaracterização da sociedade;
- não se trata do seu caso, visto que a fiscalização investiu sobre o produto dos atos cooperativos, que está destacado, com minudências e de acordo com a orientação tributária, na contabilidade da recorrente;
- por este motivo, foi requerida perícia, alegando ausência dos requisitos essenciais, o que, ao contrário, apresentou a contribuinte; e
- deveria a decisão transformar o julgamento em diligência, o que, por não ter ocorrido, leva à conclusão da improcedência do auto de infração, por haver desarmonia desta com os fundamentos da decisão recorrida;

DA INCIDÊNCIA DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE AS RECEITAS DA RECORRENTE:

- a recorrente está caracterizada como sociedade cooperativa, nos termos da Lei nº 5.764/71, formada por vinte médicos, para realização de atividade econômica de interesse comum;
- os fins sociais das referidas sociedades é a prestação de serviços aos seus associados, promovendo a sua agregação, organização e composição de um produto que é levado, em nome dos sócios, aos usuários e consumidores;
- não se confunde, pois, os atos da cooperativa com os atos dos profissionais que a compõem; os atos da cooperativa visam exclusivamente a organizar e planejar o labor de seus sócios, representando-os na sua contratação, firmando contratos e recebendo e repassando a estes o produto econômico dessas contratações;
- a cooperativa, pois, realiza o denominado “ato cooperativo” e que não se confunde com o objetivo das atividades dos sócios; trata-se do negócio fim da mesma, celebrado exclusivamente com os associados, de forma a não produzir qualquer resultado financeiro;
- nos termos do artigo 80 da Lei nº 5.764/71, quando a UNIMED, para atender os interesses coletivos, utilizar a atividade de profissionais que teriam condições de se associar, estará praticando atos não cooperativos; e
- a atividade da recorrente consiste em praticar o “ato cooperativo”, sendo as suas receitas transferidas integralmente aos sócios, depois de liquidadas as despesas;



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

DA ALTERAÇÃO NA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91, FEITA PELA MEDIDA PROVISÓRIA Nº 2.037:

- a COFINS não pode incidir sobre as receitas próprias da atuação da sociedade, sendo imprecisa a linguagem utilizada, ao tratar de “isenção”;
- a recorrente, como cooperativa, não possui receitas dos atos realizados por seus associados, cujos resultados lhe são repassados pela mesma;
- a Instrução Normativa SRF nº 144/99 aprova a exclusão da base de cálculo da contribuição dos repasses aos associados, decorrentes da comercialização de produtos e das receitas de vendas de bens e mercadorias a associados, tendo sido o texto da mesma incorporado à Medida Provisória nº 2.113, em seu artigo 15; apesar da inspiração “ruralista”, presente nos referidos dispositivos, por interpretação, deve-se entender que quando o texto menciona “produto” deve ser entendido como bens ou serviços, em conformidade com o artigo 3º da Lei nº 5.764/64;
- assim, a receita dos cooperados, ou seja, do objeto da cooperativa, deve ser excluída da base de cálculo, por não integrar, obviamente, a receita da cooperativa;
- a legislação reconhece a não incidência tributária, estando a modalidade operacional das cooperativas descrita nas normas do IR/Fonte e do INSS, permitindo a identificação do ato cooperativo, citando o artigo 45 da Lei nº 8.541/92; e
- atuando de acordo com a Lei, a recorrente não possui renda sujeita ao IRPJ, não podendo ser descaracterizada da forma como o fez a fiscalização.

Requer, ao final, prova pericial, caso reste dúvida sobre a aplicabilidade do Parecer Normativo nº 38/80, como requerida na primeira instância, que poderá demonstrar que realmente a recorrente cumpre as normas de segregação das receitas e das despesas.

É o relatório.



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso é tempestivo e, tendo atendido aos demais pressupostos processuais para sua admissibilidade, dele conheço.

A matéria objeto da controvérsia centra-se na qualificação de parte dos serviços prestados pela autuada, mais especificamente aqueles contratados com hospitais e laboratórios, como também a atividade referente ao fornecimento de medicamentos, se podem ser considerados atos cooperativos ou não.

Como a própria recorrente registra, a autuada é uma cooperativa de prestação de serviços médicos, constituída exclusivamente por médicos. Por outro lado, a cooperativa comercializa, por meio de "planos", serviços amplos que não se restringem à prestação de serviços médicos, mas incluem outros serviços **que necessariamente têm que ser prestados por terceiros, não cooperados, principalmente hospitais e laboratórios.**

Como adendo esclarecedor, entendo necessário discorrer sobre o histórico da sociedade cooperativa para concretizar o entendimento dos atos que não se enquadram como "atos cooperativos", nos termos do art. 79 da Lei nº 5.764/1971.

Inicialmente, cabe ressaltar que os comercialistas brasileiros não viram nas cooperativas, quando surgiram e se consolidaram, mais um tipo de sociedade, com forma própria, muito embora tivessem muitas disposições comuns a outros tipos de sociedades.

Entenderam a cooperativa como a associação de pessoas que se organizavam para a consecução de um determinado objetivo, adotando, para isso, a forma das sociedades existentes tradicionalmente, ou seja: em nome coletivo, em comandita, anônima e por cotas de responsabilidade limitada.

E assim ensinava o comercialista Carvalho de Mendonça:

"As sociedades cooperativas não são como as em nome coletivo ou em comandita ou as anônimas, tipo, forma de sociedade, mas modalidade facultativa, aplicável para o fim especial de que temos falado. Por outra, a cooperativa pode adotar qualquer daquelas formas da sociedade em nome coletivo, estabelecendo a responsabilidade ilimitada de todos os sócios, sob a forma em comandita, fixando a responsabilidade limitada de uns e ilimitada de outros sócios, ou sob a forma de sociedade anônima, com a responsabilidade de todos os sócios."



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

Através do Decreto nº 22.239, de 1932, procurou-se dar forma própria à sociedade cooperativa, não se estabelecendo, no entanto, claramente, a sua natureza como civil ou comercial, mas fazendo-a participar de ambas. Considerava-se, naquela época, que tais sociedades tinham forma jurídica *sui generis*, haja vista os comercialistas não as considerarem nem como associações, nem como sociedades.

Atualmente, as sociedades cooperativas não são consideradas como tendo forma jurídica *sui generis*. O prof. Waldirio Bulgarelli, no seu livro *Sociedades Comerciais*, editora Atlas, 4ª edição, pág. 81, ensina:

“É hoje a sociedade cooperativa, como a por cotas de responsabilidade limitada, um tipo de sociedade plenamente configurada perante o sistema legal Brasileiro e consolidada na realidade sócio-econômica de nosso tempo, dispensando perfeitamente a expressão *sui generis* ou qualquer desse tipo, para ser simplesmente mais um tipo de sociedade: a sociedade cooperativa.”

Com o advento do Decreto-Lei nº 59, de 21 de novembro de 1966, regulamentado pelo Decreto nº 60.597, de 19 de abril de 1967, define-se textualmente o que são as cooperativas:

“As cooperativas, qualquer que seja sua categoria ou espécie, são entidades de pessoas, com forma jurídica própria, de natureza civil, para a prestação de serviços ou exercício de atividades sem finalidade lucrativa, não sujeitas à falência, distinguindo-se das demais sociedades pelas normas e princípios estabelecidos na presente lei”.

O que foi reiterado pela Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que, atualmente, rege tais sociedades, nos seus arts. 3º e 4º, a saber:

“Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços, em proveito comum, sem objetivo de lucro.

Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias de natureza civil, não sujeitas à falência, **constituídas para prestar serviços aos associados**, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características ...”. (grifo não é do original)

As grandes aberturas, no entanto, que a sobredita lei proporcionou às cooperativas, no dizer de Waldirio Bulgarelli, foram a permissão de operar com terceiros e participarem de sociedades não cooperativas.

A permissão de operar com terceiros está disposta nos seus arts. 85 e 86, que dispõem:



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

“Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.”

Essa possibilidade de operar com terceiros veio a ser regulamentada pelo Congresso Nacional de Cooperativismo, através da Resolução nº 1, de 04 de setembro de 1972, que estabeleceu as condições e os limites impostos.

Com relação à operacionalidade, também a mencionada lei trouxe inovações, definindo o ato cooperativo no seu art. 79, que dispõe:

“Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas para a consecução de objetivos sociais.”

Waldírio Bulgarelli, interpretando tal dispositivo, descreve à pág. 86 do seu já mencionado livro: “demonstrando com precisão e clareza que o ato cooperativo é o praticado dentro do círculo fechado constituído pelas cooperativas entre si ou entre elas e seus associados.”

A supracitada lei ainda estabelece no seu art. 87 que as operações elencadas nos art. 85 e 86 devem ser levadas à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e devem ser contabilizadas em separado, de molde a permitir cálculo para a incidência dos tributos.

Já o art. 111 dispõe que serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 da referida lei.

Depreende-se da interpretação de tais artigos que a abertura dada pela citada lei condiciona a cooperativa, nos moldes comerciais, ao pagamento de tributos relativamente às operações que efetue com não associados.

Na verdade, as cooperativas são constituídas por pessoas que se obrigam reciprocamente a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade comum, sem objetivo de lucro, conforme dispõe o art. 3º da lei em foco. A partir do momento que operam com terceiros não associados, estas operações estão sujeitas à incidência de tributos.



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

No presente caso, por tratar-se de cooperativa de médicos, entende a interessada que os serviços intermediários prestados por não associados configuram atos cooperativos.

Ora, não cabe assentimento às suas razões. Como bem ensina o prof. Waldírio Bulgarelli, não pode ser considerado ato cooperativo aquele praticado com não associado.

Por outro lado, o Parecer Normativo nº 38/80, nos termos do que dispõe o artigo 100 do CTN, configura-se como norma complementar, como orientação emitida por autoridade administrativa legalmente constituída e competente para tal mister. O referido dispositivo discorre também sobre o que seja ato cooperativo, repetindo o disposto na Lei nº 5.764, de 16.12.1971, e descreve, ainda, de acordo com as aberturas mencionadas anteriormente, o que é ato cooperativo legalmente permitido, conforme dispõe o *caput* e inciso II do item 2.3.2:

“A segunda categoria corresponde a alguns atos não cooperativos, cuja prática o legislador considerou tolerável, por servirem ao propósito de pleno preenchimento dos objetivos sociais, mas sujeita-os, por isso mesmo, à escrituração em separado e à tributação regular dos resultados obtidos.

II – fornecimento, a não associados, de bens ou serviços, assim entendidos estes bens e serviços como sendo os mesmos que a cooperativa, em obediência ao seu objetivo social e estejam de conformidade com a lei, oferecer aos próprios associados.”

Uma cooperativa de médicos atua primordialmente para buscar a captação de clientela para os médicos cooperados. Quando, entretanto, a Unimed realiza a venda dos chamados “Planos de Saúde” recebe receitas não dos cooperados, mas de pessoas contratadas como USUÁRIAS DE PLANO DE SAÚDE.

Como respaldo a essas alegações e sobre cooperativa de médicos, vejamos o item 3 e subitens 3.1, 3.2, 3.3 e 3.4 do mencionado Parecer Normativo, transcritos abaixo:

“3. Das cooperativas de médicos.

3.1- Atos Cooperativos

As cooperativas singulares de médicos, ao executarem as operações descritas em 2.3.1, estão plenamente abrigadas da incidência tributária em relação aos serviços que prestam diretamente aos associados na organização e administração dos interesses comuns ligados à atividade profissional, tais como os que buscam a captação de clientela; a oferta pública ou particular dos serviços dos associados; a cobrança e recebimento de honorários; o registro, controle e distribuição periódica dos honorários recebidos; a apuração e cobrança das despesas da sociedade, mediante rateio na proporção direta da



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

fruição dos serviços pelos associados; cobertura de eventuais prejuízos com recursos provenientes do Fundo de Reserva (art. 28, I) e, supletivamente, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos (art. 89).

3.2- Atos Não-Cooperativos, Diversos dos Legalmente Permitidos.

Se, conjuntamente com os serviços dos sócios, a cooperativa contrata com a clientela, a preço global não discriminativo, ainda o fornecimento, a esta, de bens ou serviços de terceiros e/ou cobertura de despesas com (a) diárias e serviços hospitalares, (b) serviços de laboratório, (c) serviços odontológicos, (d) medicamentos e (e) outros serviços, especializados ou não, por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, é evidente que estas operações não se compreendem nem entre os atos cooperativos nem entre os não-cooperativos excepcionalmente facultados pela lei, resultando, portanto, em modalidade contratual com traço de seguro-saúde.

3.3- Intermediação

Como estas obrigações contratuais não poderão ser cumpridas diretamente pela cooperativa porque seu objeto social é voltado internamente aos associados, nem pelos associados na condição de prestadores de serviços médicos, toma-se logicamente imprescindível a aquisição daqueles bens/serviços de outras sociedades ou de outros profissionais, o que, evidentemente, é característica da mercância, ou seja, intermediação.

3.4- Organização Mercantil

Estas atividades, francamente irregulares para esse tipo societário, estão iniludivelmente contidas em contexto de modelo comercial, uma vez que seu perfil operacional, neste particular, envolve (1) atividade econômica, (2) fins lucrativos, (3) habitualidade, (4) organização voltada à circulação de bens e serviços e (5) assunção de risco. Esta afirmação melhor estará corroborada se abstrairmos, dentre as obrigações assumidas com a clientela, a de prestação de serviços médicos pelos próprios associados, percebe-se, então, que seria lógica e juridicamente insustentável considerar-se como cooperativa a entidade que tivesse como único objetivo a revenda de bens e serviços.”

Portanto, havendo operações praticadas com não associados, as sociedades cooperativas também devem recolher a contribuição sobre o seu Faturamento decorrente dessas operações.”



Processo nº : 10805.000375/00-96
Recurso nº : 120.607
Acórdão nº : 203-09.227

Os acórdãos, cujas ementas são transcritas a seguir, demonstram o entendimento jurisprudencial já consolidado nos Conselhos de Contribuintes a respeito da tributação de tais atos:

“SOCIEDADE COOPERATIVA - Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. Nas cooperativas de trabalho médico, em que a cooperativa se compromete a fornecer, além dos serviços médicos dos associados, serviços de terceiros, tais como exames laboratoriais e exames complementares de diagnose e terapia, diárias hospitalares, etc., esses serviços prestados por não associados não se classificam como atos cooperativos, devendo, seus resultados, ser submetidos à tributação.” (Ac. 101-93.044, Rel. Sandra Maria Faroni)

“COFINS - A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme artigo 79 da Lei nº 5.764/71. Não são atos cooperativos os praticados com pessoas não associadas (não cooperados) e, portanto, devida a contribuição normal e geral de suas receitas.” (Ac. 202-10.887, Rel. Maria Teresa M. Lopes)

“IRPJ/CSL/PIS/COFINS - SOCIEDADES COOPERATIVAS - COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - Sujeitam-se à incidência tributária a receita e/ou os resultados obtidos pela sociedade cooperativa na prática de atos não cooperados. O encaminhamento de usuários a terceiros não associados, como hospitais, clínicas ou laboratórios, ainda que complementar ou indispensável à boa prestação do serviço profissional médico, constitui ato não cooperado. Norma impositiva contida no artigo 111 da Lei nº 5.674/71 (artigo 168, inciso II, do RIR/94).” (Ac. 108-06.006, Rel. Tânia Koetz Moreira)

Quanto à prova pericial, nos termos do que dispõe o Decreto nº 70.235/72, que confere ao julgador a faculdade de decidir pela sua necessidade ou não, entando-a desnecessária, visto que, conforme consta do Termo de Verificação e Conclusão de fl. 08713, foi feita a devida separação das receitas de atos cooperados e não cooperados, não tendo, em momento algum da sua impugnação ou recurso, juntado aos autos quaisquer documentos e/ou demonstrativos que apontassem em sentido contrário ao apurado pela fiscalização.

Por todos os motivos expostos, voto no sentido negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 15 de outubro de 2003


VALMAR FONSECA DE MENEZES