



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

|     |                       |
|-----|-----------------------|
| 2.ª | PUBLICADO NO D. O. U. |
| C   | De 05 / 10 / 2000     |
| C   | Rubrica               |

107

**Processo :** 10835.003890/96-68  
**Acórdão :** 203-05.919

**Sessão :** 15 de setembro de 1999

**Recurso :** 104.721

**Recorrente :** UNIMED DE PRESIDENTE PRUDENTE COOPER DE TRABALHO MÉDICO

**Recorrida :** DRJ em Ribeirão Preto - SP

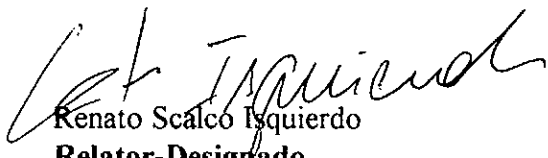
**COFINS - COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS** - A prestação de serviços por terceiros, não cooperados, não se enquadra no conceito de atos cooperados, nem de atos auxiliares, sendo, portanto, tributáveis. **SEPARAÇÃO CONTÁBIL DOS VALORES REFERENTES A ATOS NÃO COOPERATIVOS - IMPOSSIBILIDADE** - A impossibilidade de separação dos valores referentes a atos cooperados e os demais legitima o Fisco a tributar a totalidade das receitas da cooperativa. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: UNIMED DE PRESIDENTE PRUDENTE COOPER DE TRABALHO MÉDICO.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Daniel Correa Homem de Carvalho (Relator), Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva, Mauro Wasilewski e Sebastião Borges Taquary. Designado o Conselheiro Renato Scalco Isquierdo para redigir o Acórdão. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Sérgio Nalini.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1999

  
Otacilio Dantas Cartaxo  
Presidente

  
Renato Scalco Isquierdo  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Lina Maria Vieira e Henrique Pinheiro Torres (Suplente).

Eaal/mas/cf



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10835.003890/96-68****Acórdão : 203-05.919****Recurso : 104.721****Recorrente : UNIMED DE PRESIDENTE PRUDENTE COOPER DE TRABALHO MÉDICO**

## RELATÓRIO

Contra a contribuinte foi lavrado Auto de Infração de fls. 01/02, em decorrência do não recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, referente aos períodos de ABR/92 a SET/96, com enquadramento legal dado pela LC nº 70/91, em seus arts. 1º ao 5º.

A fiscalização apresenta, às fls. 21/28, Termo de Verificação Fiscal, onde constata, em síntese, que a interessada pratica atos não cooperativos definidos em lei, usando forma inadequada de apropriação de receitas, manipulando os resultados das atividades que entende como tributáveis e não tributáveis, distribuindo aos cooperados, a título de sobras, rendimentos provenientes dessas atividades.

Portanto, não tem direito à isenção concedida às empresas que se dedicam às atividades cooperativas, com o amparo da LC nº 70/91.

Intimada, a Autuada apresentou Impugnação de fls. 156/162, alegando, em síntese, que a postura da fiscalização não poderá prosperar, por não ter amparo legal para a cobrança da contribuição.

Que a fiscalização tenta desconfigurar a impugnante como sociedade cooperativa, para assim proceder à cobrança do tributo.

A autuada tenta demonstrar que só pratica atos cooperativos, inerentes à sua atividade, que não produzem resultado financeiro.

Conclui solicitando que o auto de infração seja julgado improcedente, exonerando-a do débito nele mencionado.

A Autoridade Julgadora, às fls. 171/180, menciona que, a Autuada, apesar de afirmar que só pratica atos cooperativos, os contratos apresentados a contradizem; praticou atos não autorizados legalmente; distribuiu indevidamente aos associados sobras que deveriam integrar



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo : 10835.003890/96-68**

**Acórdão : 203-05.919**

o Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social, descaracterizando-a, assim, como sociedade cooperativa. Com características mercantis, coloca-a mais próxima da modalidade de seguro-saúde, modalidade esta não permitida legalmente às cooperativas de serviço médico.

Assim sendo, mantém o lançamento e reduz o percentual da multa de ofício de 100% para 75%, em face do disposto no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96 e AD COSIT nº 01/97.

A contribuinte, inconformada com a r. decisão, vem, às fls. 187/194, interpor recurso voluntário, alegando que o Fisco, talvez por desconhecimento da natureza dos atos praticados pela sociedade cooperativa, tenta descaracterizá-la como tal, alegando que a prática de operações com não associados, não permitidas em lei, ensejaria tal descaracterização. Isto é, o Fisco está totalmente equivocado.

Nas Contra-Razões de Recurso, às fls. 197/198, a Fazenda Nacional opina pela manutenção da decisão proferida pela primeira instância.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE

Processo : 10835.003890/96-68  
Acórdão : 203-05.919

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
DANIEL CORREA HOMEM DE ARVALHO

Conheço do recurso, por tempestivo.

No mérito, a matéria discutida nos autos já é conhecida por este Colegiado, que já se pronunciou no sentido de que os atos praticados pela Recorrente não têm fins lucrativos, não implicando operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto, distinguindo-se, portanto, das sociedades mercantis.

Isto porque a Recorrente é cooperativa, instituída nos termos da Lei nº 5.764/71, formada por profissionais e ela associados e que prestam serviços de assistência médica ao público, não sendo ela, assim, prestadora de serviços, mas, sim, os médicos de seu quadro.

Dispõe o artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar nº 70/91, que as sociedades cooperativas que observem o disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades, são isentas da COFINS.

Desta forma, sendo a Recorrente sociedade que pratica atos que lhe são próprios, ou melhor, realizando a Recorrente operações sem auferir renda própria, não produzindo lucros, pois que decorrente de seus objetivos sociais e pertencendo aos cooperados, não resta configurada a hipótese de incidência da COFINS.

Por isso que, aqui, adoto como minhas as razões de decidir do eminente Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva, proferido no Acórdão nº 203-05.185, de interesse da própria Recorrente:

*"No mérito, cabe ressaltar, desde logo, que a base de cálculo da Contribuição instituída pela Lei Complementar nº 70, 91, é o faturamento, assim entendido como a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e serviços de quaisquer natureza.*

*Toda a questão tem por fulcro a discussão de se o pagamento efetuado pela Recorrente a terceiros, portanto, despesa da mesma, pode ser objeto de incidência tributária cujo fato gerador é a obtenção de receita, e não, realização de despesa.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

**Processo :** 10835.003890/96-68  
**Acórdão :** 203-05.919

.....

*De fato os serviços da Recorrente não são prestados aos seus sócios cooperados, nem por eles requeridos. Fica claro que a Autoridade entendeu que o seu cliente da cooperativa é seu cooperado.*

*Sociedades cooperativas são constituídas por três modalidades, a saber:*

- 1-Cooperativa de fornecimento de bens e serviços;*
- 2-Cooperativa de consumo;*
- 3-Cooperativa mista*

*Na primeira, o esforço coletivo dos prestadores de serviço ou produtores de bens é que constituem o objeto da sociedade cooperativa. Neste caso, os clientes, ou seja, aqueles que obtêm os serviços e os bens ofertados pela cooperativa, não são cooperados, são meros clientes, sendo este o caso da Recorrente.*

*Na Segunda, o esforço coletivo objetiva o consumo de bens, sendo esse o objeto da sociedade cooperativa. Neste caso, os cooperados são ao mesmo tempo fornecedores de capital e clientes da cooperada.*

*Na terceira, as duas situações acima mencionadas, ocorrem simultaneamente, fato comum no ambiente das cooperativas agrícolas, onde, os cooperados além de reunirem para ofertar produto de terceiros, desde que destinados a cumprir obrigações contratuais com seus clientes.*

.....

*A aquisição de bens ou produtos de terceiros, em dívida, constitui despesa para a cooperativa. Contudo, se a cooperativa vende especificamente esses bens, desta atitude poderia resultar obtenção de resultado positivo ou negativo, caso a alienação do produto se fizesse por valor superior ou inferior a seu custo.*

*O resultado positivo porventura, deverá compor o fundo de assistência técnica e social da cooperativa, e esse mesmo resultado, por força da legislação de regência, fica submetido à tributação.*



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10835.003890/96-68  
Acórdão : 203-05.919

*Como, in casu, inexistente a possibilidade acima arguida, compra e venda de produtos, mas mera oferta adicional de serviços, sem que dessa oferta, resulte qualquer aumento de receita intrinsecamente relacionada com o serviço prestado, resulta claro que os serviços restados os terceiros constitui despesa da cooperativa porque não restado diretamente pelo seus cooperados.*

.....

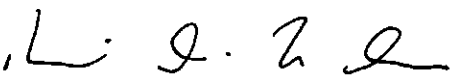
*De se lamentar, que igual segurança fiscal não tenha sido concebida para as cooperativas de serviço, contudo, não resta dúvida, que seus cooperados é que são identicamente devedores da COFINS, e que, igualmente são identicamente devedores do seu recolhimento, o que vale por dizer que essa Contribuição estará sempre assegurada.*

.....

*Concluo, que igual regra adotada para as cooperativas de consumo, deveria ser, também, para as cooperativas de serviço, contudo, a partir da vigência da norma jurídica, que proceda tal alteração. Inaceitável o inconformismo fiscal sem atendimento ao princípio da estrita legalidade". (destaquei)*

Com essas considerações, voto pelo provimento do recurso para julgar improcedente a ação fiscal, porquanto não está configurada a hipótese de incidência tributária da COFINS, prevista na Lei Complementar nº 70/91, pois que a Recorrente não gera receita.

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1999

  
DANIEL CORREA HOMEM DE CARVALHO



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo : 10835.003890/96-68  
 Acórdão : 203-05.919

VOTO DO CONSELHEIRO RENATO SCALCO ISQUIERDO  
 RELATOR-DESIGNADO

Discordo, permissa vênia, do voto do ilustre Conselheiro Relator. O lançamento objeto do presente processo trata das operações que não se caracterizam como atos cooperativos, e, portanto, sujeitas à incidência da COFINS já que extrapolam os limites da proteção tributária a que a lei atribui às cooperativas.

Como a própria recorrente registra, a atuada 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.**

Esses atos, serviços prestados por terceiros não cooperados não se caracterizam como atos cooperados, tal como definidos no art. 79 da Lei nº 5.764/71, nem atos auxiliares (ou atos meios), e, portanto, sujeitos à tributação. 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. 101-93044, Rel. Sandra Maria Faroni)

**COFINS -** A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme artigo 79 da Lei nr. 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. 202-10887, 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



MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

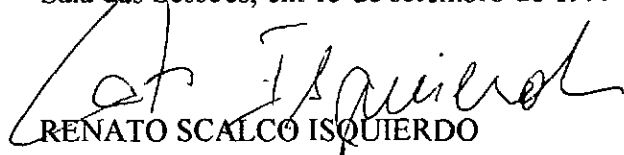
**Processo :** 10835.003890/96-68  
**Acórdão :** 203-05.919

111 da Lei nº 5.674/71 (artigo 168, inciso II, do RIR/94).  
(Ac. 108-06006, Rel. Tânia Koetz Moreira)"

O lançamento atacado, por outro lado, não merece reparos em relação à tributação da totalidade da receita da auçada, isso em face da impossibilidade de separação dos valores que se referem aos atos cooperados e os demais atos sujeitos à tributação.

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

Sala das Sessões, em 15 de setembro de 1999

  
RENATO SCALCO ISQUIERDO