

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

Processo nº : 10840.002627/2001-56
Recurso nº : 131.217
Matéria : IRPJ e OUTROS - EXS.: 1997 a 2000
Recorrente : UNIMED DE MONTE ALTO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida : DRJ em RIBEIRÃO PRETO/SP
Sessão de : 26 DE FEVEREIRO DE 2003
Acórdão nº : 105-14.026

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - TRIBUTAÇÃO DE ATOS NÃO COOPERATIVOS - A prática de atos não-cooperativos para fins de atendimento aos usuários, ainda que necessários e complementares à consecução da medicina, obriga a cooperativa à apuração dos resultados oriundos especificamente destes atos, para fins de incidência de IRPJ e tributação reflexa. Apenas os atos puramente o cooperativos são alcançados pela não incidência tributária.

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - FALTA DE ESCRITURAÇÃO DE ATOS NÃO COOPERATIVOS SUJEITOS AO IRPJ E TRIBUTAÇÃO REFLEXA - APURAÇÃO DO VALOR A SER TRIBUTADO - Na falta de escrituração segregada dos resultados obtidos com atos não-cooperativos e atos cooperativos e impossibilidade de identificação destes valores através de documentação apresentada pela autuada, a tributação deverá ocorrer sobre a integralidade dos resultados obtidos pelo contribuinte.

CSLL - DECISÃO EM AUTUAÇÃO REFLEXA - Subsistindo o lançamento objeto do auto de infração principal, igual sorte colhe o que tenha sido formalizado como decorrência ou reflexo daquele.

MULTA DE OFÍCIO ISOLADA - Mantido o lançamento da multa de ofício isolada, eis que o contribuinte nada alegou em relação à mesma.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED DE MONTE ALTO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

ACORDAM os Membros da Quinta Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10840.002627/2001-56
Acórdão nº : 105-14.026

2


VERINALDO HENRIQUE DA SILVA - PRESIDENTE


DANIEL SAHAGOFF - RELATOR

FORMALIZADO EM: 15 MAI 2003

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, ÁLVARO BARROS BARBOSA LIMA, DENISE FONSECA RODRIGUES DE SOUZA, FERNANDA PINELLA ARBEX, NILTON PÊSS e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Processo nº : 10840.002627/2001-56
Acórdão nº : 105-14.026

Recurso nº : 131.217
Recorrente : UNIMED DE MONTE ALTO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

RELATÓRIO

UNIMED DE MONTE ALTO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, já qualificada neste processo, foi autuada, em 28.09.2001, pelas seguintes infrações:

IRPJ - EXCLUSÕES/COMPENSAÇÕES - RESULTADOS DE SOCIEDADES COOPERATIVAS: Exclusão indevida de resultados positivos provenientes de operações com não associados nos anos calendários de 1996 a 1999, conceituadas como atos não cooperativos. Enquadramento Legal: artigos 168, parágrafos 1º e 2º, 193, 196, inciso I e 297, parágrafo único do RIR/94; artigos 182, parágrafos 1p. e 2º, 183, 247, 250, inciso I, 251, parágrafo único do RIR/99 (fls. 07); e

FALTA DE RECOLHIMENTO DA CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL: Exclusão indevida de resultados positivos provenientes de operações com não associados nos anos calendários de 1996 a 1999, conceituadas como atos não cooperativos. Enquadramento Legal: artigo 2º e parágrafos da Lei no. 7.689/88, artigo 19 da Lei no. 9.249/95, artigo 1º da lei no, 9.316/96, artigo 28 da Lei no. 9.430/96 e artigo 19 da Lei no. 9.249/95, com as alterações do artigo 6º da Medida Provisória no. 1.807/99 e posteriores reedições (fls. 18/19).

Consta às fls. 332 a 358, Termo de Verificação Fiscal - IRPJ, o qual faz parte integrante dos autos de infração acima mencionados e que descreve o contexto das autuações, o conceito de cooperativas de médicos, levando em consideração os atos cooperativos e os atos não-cooperativos, diversos dos legalmente permitidos, intermediação. Contém, também, vasta jurisprudência administrativa sobre o assunto e por fim informa quanto ao procedimento da fiscalização, as irregularidades apuradas e o lançamento.



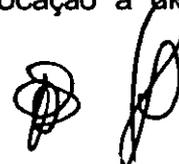
Do Termo de Verificação acima mencionado, depreende-se o quanto segue:

1. a Recorrente tem como atividade principal a prestação de serviços na área de Saúde, sendo constituída na forma de cooperativa de trabalho, regulamentada pela Lei no. 5.764/71 e que dispõe sobre a Política Nacional de Cooperativismo. A referida lei define o que é considerado "ato cooperativo", os "atos não cooperativos" tolerados por lei, porém sujeitos a tributação (artigos 85,86, 88 e 111 da Lei no. 5.764/71).

2. o Parecer Normativo CST no. 38/80, define e dispõe sobre o tratamento tributário dispensado aos atos não cooperativos, legalmente permitidos e atos não cooperativos, diversos do legalmente permitidos, que são quaisquer outros não previstos na Lei no. 5.764/71 e que são incompatíveis com o próprio regime de cooperativa. Além disto, o referido Parecer dispõe especificamente sobre os atos praticados pelas Cooperativas de Médicos. De acordo com este parecer, as operações que não estiverem dentre uma das modalidades, atos cooperativos ou atos não-cooperativos facultados por lei, serão, necessariamente, considerados como operações contratuais com características de seguro-saúde.

3. estes atos contratuais assemelhados ao seguro-saúde não podem ser prestados diretamente pelo cooperativa, porque contrários ao seu objeto social, tampouco por seus associados, prestadores de serviços médicos, razão pela qual se faz necessária a contratação de bens e serviços de outras sociedades ou de outros profissionais, caracterizando a "intermediação" e são, portanto, plenamente tributáveis.

4. assim a fiscalização procedeu à análise do faturamento do contribuinte, visando verificar se todas as operações estavam caracterizadas como atos cooperativos, para fins de aproveitamento dos benefícios fiscais concedidos às cooperativas e apurou que a Recorrente, que deveria ter como única atividade a colocação no mercado de trabalho dos serviços profissionais prestados pelos médicos associados, praticou, de forma habitual, atos não cooperativos, quais sejam: contratação de terceiros tais como Clínicas e Laboratórios para prestação de serviços, além de profissionais liberais; colocação à disposição dos



usuários a prestação de serviços de assistência médica equivalente a um plano de saúde, com preço global e cobertura de despesas relativas a tratamentos clínicos e cirúrgicos, cobrindo honorários profissionais, diárias e taxas hospitalares, enfermagem, medicação; e também o comércio de medicamentos com os usuários de planos de saúde e funcionários.

5. todos os atos acima e que não são atos cooperativos, foram escriturados juntamente com aqueles que são atos cooperativos, sem separação das receitas e despesas/custos, de acordo com a origem do ato.

6. desta forma, o lançamento de Imposto de Renda referente aos anos calendários de 1996/1997/1998 e 1999 efetivou a tributação do resultado global da cooperativa, tendo em vista que a Recorrente não procedeu a escrituração segregada de receitas e despesas/custos. Também foi efetuado o lançamento de multa de ofício sobre os valores devidos por estimativa e não recolhidos. Em decorrência dos lançamentos de IRPJ, foi lavrado, também, o Auto de Infração de tributação reflexa de Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, considerando-se a Base de Cálculo Negativa da Contribuição Social acumuladas de exercícios anteriores.

A Recorrente impugnou os lançamentos, alegando, em síntese:

1. que é uma Cooperativa de Trabalho Médico, Sociedade Civil sem fins lucrativos, regida pelas disposições da Lei no. 5.764/71 e que por sua característica (de cooperativa) viabiliza a agregação dos profissionais de determinada categoria, oferecendo-lhes meios para aproximarem-se dos usuários, sem qualquer tipo de intermediação;

2. que sua atuação como Cooperativa Médica não é atividade empresarial e que a exemplo das demais UNIMEDs do País, instalou e colocou em funcionamento uma Farmácia Privativa, além de montar seu próprio Hospital, para que os Cooperados melhor desenvolvam suas atividades.

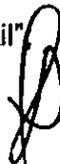


3. que desde sua fundação, em 1992, vinha desenvolvendo normalmente as atividades, até ser fiscalizada, sendo lavrados vários Autos de Infração, dentre os quais os objeto deste processo administrativo;

4. que a fiscalização entendeu que ao contratar serviços de credenciados, a contribuinte praticou atos não cooperativos, sujeitos a tributação e que como sua escrituração não segregava as receitas e despesas de acordo com sua origem (atos cooperativos e não cooperativos), é impossível a determinação das importâncias alcançadas pelo benefício fiscal, razão pela qual a tributação incidiu sobre a totalidade das receitas. Assim procedendo, a fiscalização descaracterizou a Recorrente como Cooperativa, tributando-a como se fosse uma sociedade mercantil e não uma cooperativa de trabalho;

5. alega nulidade dos Autos de Infração, pois entende que não praticou qualquer irregularidade e que não é devedora de tributo, por não praticar ou ter praticado atos que não sejam cooperativos. Mesmo o credenciamento de terceiros, tais como Clínicas, Laboratórios e médicos, não caracterizam atos não-cooperativos, eis que tais credenciamentos se fazem necessários ao exercício pleno da medicina, e devem ser considerados como serviços complementares e parte integrante das atividades dos médicos cooperados;

6. no que diz respeito a instalação da farmácia privativa, argumenta que tal ato visa assegurar que os usuários possam adquirir os medicamentos prescritos pelos médicos credenciados a preço de custo e que não sejam falsos e que tais medicamentos não são fornecidos ao público em geral. Diz, também, que não comercializa perfumarias, cosméticos e outros produtos encontrados nas demais drogarias, que não visa o lucro em suas atividades e que a farmácia privativa é parte do processo de cura ou mitigação da doença: "não é comércio, mas sim, procedimento fundamental à consecução do trabalho médico cooperativo e sem qualquer finalidade mercantil"



7. por entender que todos seus atos são cooperativos, não segrega em suas escriturações as receitas e despesas, pois a seu ver todos estes atos encontram-se ao abrigo da hipótese de não incidência de tributos por expressa disposição legal; e

8. contesta, ainda, a aplicação da autuação sobre o total de sua receita, pois se fosse devido algum tributo, o que admite apenas como argumentação, o valor a ser tributado seria apenas aquele correspondente às atividades tidas pelo Fisco como não-cooperativas.

A DRJ em Ribeirão Preto julgou procedente o lançamento de IRPJ e os lançamentos reflexos de CSLL e Multa Complementar (fls. 532 a 541) por entender que "os contratos de planos de saúde e o encaminhamento de usuários da cooperativa a terceiros não associados, como médicos, hospitais, clínicas ou laboratórios, mesmo que complementar ou indispensável à boa prestação do serviço profissional do médico, constituem atos não cooperativos".

Decidiu, também, que a receita e/ou os resultados obtidos por cooperativa na prática de atos não cooperativos estão sujeitos ao IRPJ e que não constando de sua escrituração a segregação das parcelas referentes a serviços de terceiros (atos não-cooperativos) daquelas relativas a serviços de cooperados, o resultado obtido pela cooperativa deverá ser integralmente tributado.

Com relação a tributação reflexa da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido – CSLL, a DRJ entendeu que "verificada a exclusão, da base de cálculo, de resultados positivos incorretamente considerados pela pessoa jurídica como não alcançados pela incidência dessa contribuição, é cabível a recomposição da base de cálculo, adicionando-se a ela os valores indevidamente excluídos".

Por fim, no que diz respeito a aplicação da Multa de Ofício isolada, decidiu que tendo a Recorrente optado pela tributação com base no lucro real anual, fica sujeita à antecipações do IRPJ por estimativa e o não recolhimento ou o recolhimento a menor do



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Processo nº : 10840.002627/2001-56
Acórdão nº : 105-14.026

8

imposto devido por estimativa sujeita o contribuinte à multa de ofício isolada, prevista no inciso IV do parágrafo 1º do artigo 44 da Lei no. 9.430/96.

O contribuinte não se conformando com a R. Decisão *a quo* apresentou Recurso Voluntário reiterando as alegações constantes de suas Impugnações, insistindo não praticar atos não-cooperativos e insurgindo-se quanto a atuação sobre o total de sua receita, tributação reflexa, arrolando bens para fins de garantia do prosseguimento do feito (processo no. 10840.002860/2001-39), conforme informação constante das fls. 601.

É o Relatório.



VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

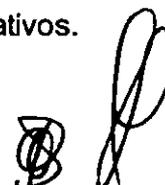
O recurso é tempestivo, razão pela qual dele conheço.

Tanto nas Impugnações quanto no Recurso ora em apreço, diz a Recorrente que é uma cooperativa de trabalho médico, assim entendidas as “sociedades instrumentais que viabilizam a agregação dos profissionais de determinada categoria, oferecendo-lhes os meios para se aproximarem dos usuários, diretamente, eliminando desta forma a intermediação de caráter mercantil” e que desde sua fundação, em 22.01.92 “vem desenvolvendo normalmente suas atividades” até ser fiscalizada e autuada.

Necessário esclarecer que o fato de não ter sido autuada antes, não quer dizer que estivesse procedendo da forma correta, ao contrário, justamente quando foi fiscalizada foram apuradas as irregularidades que culminaram nos Autos de Infração.

Não resta a menor dúvida de que a Recorrente iniciou suas atividades como simples cooperativa de trabalho, conforme conceito constante da Lei no. 5.764/71, entretanto com o passar do tempo ampliou o escopo de suas atividades e daí a prática de atos que não podem ser considerados puramente cooperativos, tais como a contratação de médicos, laboratórios, clínicas e até hospitais, bem como a instalação e manutenção de uma farmácia própria.

Por mais nobres que tais atividades sejam e ainda que não visem lucro, são elas tributáveis, por expressa disposição legal (artigo 87 da Lei no. 5.764/71). Ainda que tais atividades sejam necessárias e complementares à prática da boa medicina, não há como estender a elas os benefícios fiscais concedidos aos atos cooperativos.



Especificamente com relação ao caráter social da UNIMED, é de se questionar se ela ainda preserva a condição de mera cooperativa de trabalho médico, uma vez que a própria se auto intitula como um “Complexo Empresarial Cooperativo UNIMED”, conforme se verifica em diversas páginas da Internet das UNIMEDs espalhadas pelo Brasil.

Ora, se é um “complexo empresarial” deve receber o mesmo tratamento dado às empresas, sob pena de afronta aos princípios constitucionais da igualdade e isonomia. Até porque, tirar proveito de benefícios fiscais concedidos apenas aos atos cooperativos estendendo tais benefícios a atos não cooperativos, caracterizaria “concorrência desleal” na medida em que estaria competindo com as empresas de planos de saúde em condições absolutamente privilegiadas. Aliás, diga-se de passagem, já existem inúmeras representações contra as UNIMEDs junto a Secretaria de Direito Econômico e o Conselho Administrativo de Defesa Econômica – CADE, que já proferiram decisões julgando que a atuação das UNIMEDs da forma como ocorre atualmente, prejudica a livre competição do mercado de prestação de serviços médico-hospitalares, dificultando o funcionamento ou o desenvolvimento de concorrentes.

A própria CNS – Confederação Nacional de Saúde, emitiu parecer em resposta a consulta sobre a legalidade da exclusividade exigida pela UNIMED do cooperado, sob pena de sua exclusão caso se constate a prestação de serviços por parte deste através de contratos, convênios ou credenciamentos em outras Operadoras de Planos de Saúde. Tal Parecer elaborado pela consultora jurídica da CNS, Dra. Maria Helena Mendonça, reconhece a prática habitual por parte das cooperativas de trabalho médico de atos que não são puramente cooperativos quando em uma das passagens, discorrendo sobre a atuação da UNIMED, ela menciona: “como é o caso das atuais cooperativas que, também, são operadoras de planos de saúde, ou seja, praticando atos comerciais”.

Prossegue a Ilustre Consultora em seu parecer, defendendo a livre concorrência e concluindo que “as cooperativas, guardadas as características que lhes imprime a lei própria, são operadoras de planos privados de assistência à saúde, eis que a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

11

Processo nº : 10840.002627/2001-56
Acórdão nº : 105-14.026

conceituação legal é bastante clara ao dizer, 'independente da forma jurídica de sua constituição'."

Os argumentos acima derrubam completamente as alegações da Recorrente de que não pratica atos não cooperativos e assim são totalmente procedentes os lançamentos de IRPJ e Tributação Reflexa (CSLL).

Quanto à alegação de que o contribuinte não poderia ter suas receitas ou resultados integralmente tributados, é ela a responsável por sua escrituração e portanto deveria ter procedido conforme determinado pela legislação em vigor, segregando as parcelas de valores oriundos de atos cooperativos, das provenientes de atos não-cooperativos. A Recorrente nem mesmo colaborou com a fiscalização para a determinação do valor a ser tributado, pois apresentou contratos e outros documentos com valores globais, impedindo a segregação das receitas.

Sendo a CSLL tributação reflexa oriunda das infrações cometidas pelo contribuinte a ela se estendem todos os argumentos utilizados na procedência do lançamento do IRPJ, vale dizer, mantido o lançamento no processo principal, deve este, acessório, ter igual sorte.

A multa isolada fica mantida, de vez que a interessada nada argüiu em relação as mesmas.

Por tudo o que foi aqui exposto e do que mais consta dos autos, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de fevereiro de 2003.


DANIEL SAHAGOFF 