



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

Processo n° 10845.002520/2004-19
Recurso n° 509.546 Voluntário
Acórdão n° **3803-000.898 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente UNIODONTO DE SANTOS COOPERATIVA ODONTOLÓGICA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 31/07/1999 a 31/08/1999

DECADÊNCIA

Inexistindo pagamentos conta-se o prazo para a decadência do primeiro dia do exercício seguinte àquela em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social-Cofins

Período de apuração: 01/09/1999 a 31/01/2004

ATO COOPERATIVO. CONCEITO E ABRANGÊNCIA.

Não tem utilidade argumentos baseados em aspectos dissonantes do eleito pela lei para definir a cooperatividade dos atos negociais praticados pela Cooperativa em nome dos profissionais cooperados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Alexandre Kern - Presidente.

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Henrique Martins de Lima, Hélcio Lafetá Reis, Rangel Perrucci Fiorin e Daniel Mauricio Fedato.

Relatório

Trata o presente de recurso voluntário contra o Acórdão de nº 13-20.717, de 15 de julho de 2005, da DRJ-Rio de Janeiro II/RJ, fls. 312/318, que considerou procedente em parte o lançamento de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS.

Consta do Termo de Verificação Fiscal que:

a) a autuada impetrou mandado de segurança nº 2000.61.04.005926-2, no qual pede a concessão de medida liminar para suspender a exigibilidade da COFINS sobre atos cooperativos próprios das suas finalidades;

b) a liminar foi indeferida em 22/08/2000 e a sentença, exarada em 23/10/2000, concedeu em parte a segurança, assegurando à impetrante o recolhimento da COFINS, nas atividades com pessoas não cooperadas, de acordo com a Lei Complementar 70/91, afastando a aplicabilidade da Lei nº 9.718/98 e da MP 1858-6/99;

c) foi constatado que na empresa autuada são desenvolvidas atividades entre os cooperados (dentistas associados) e os usuários dos serviços odontológicos, ou seja, as pessoas que não fazem parte da cooperativa e que contratam convênio odontológico com a impetrante pagando mensalidades como fariam se contratassem qualquer outro plano de saúde convencional.

d) os serviços não são prestados aos próprios cooperados/associados, e sim às empresas e pessoas físicas que contratam planos de assistência odontológica e não se enquadram na figura de cooperado/associado.

e) da análise de contrato apresentado pelo contribuinte, concluiu que os usuários não fazem parte da cooperativa. Os cooperados são os dentistas associados, seus familiares e funcionários, que são isentos das mensalidades para o atendimento odontológico a que se submeterem. Se pagassem mensalidades, estas sim seriam receitas provenientes de atos cooperados e estariam isentas da COFINS.

f) o contribuinte apresentou declaração afirmando que não possui receitas decorrentes de atividades com não cooperados. Apresentou demonstrativo de base de cálculo da COFINS de 07/1999 a 01/2004.

g) as receitas foram consideradas como contra-prestações de serviços de assistência odontológica, contra-prestações de co-responsabilidade assumida de assistência odontológica, outras receitas com assistência odontológica, mensalidades, taxas de inscrição e adesão, bem como administração de planos de saúde odontológicos, não sendo, portanto, recebidas de pessoas cooperadas e sim de usuários que contrataram o plano de saúde.

h) foram consideradas as exclusões previstas na MP nº 2.158-35/2001, que acrescentou o parágrafo 9º no art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Em sua impugnação, fls. 238 a 246, alegou, em síntese, que:

a) face à concessão em parte da segurança exarada em sentença no processo nº 2000.61.04.005926-2, e considerando o fato de que o referido processo encontra-se em fase

de recurso de apelação interposto pela União, o crédito está com a sua exigibilidade suspensa, nos termos do art. 151, IV do CTN;

b) a impugnante é sociedade civil específica, sem fins lucrativos, agindo sempre em nome dos associados;

c) é receita de ato cooperativo a recebida pela cooperativa junto aos consumidores pela prestação de serviços realizada pelos cooperados nos tratamentos odontológicos realizados e receita de atos não cooperativos, a recebida pela cooperativa aos consumidores pela prestação de serviços realizada por cirurgiões-dentistas não cooperados. Tais práticas constituem objeto da sociedade. Equipara tais situações às ocorridas em uma cooperativa agropecuária.

d) o ato cooperativo é realizado em benefício do cooperado, pois a cooperativa, ao realizar ato jurídico (contrato) com terceiro (contratante), sempre opera em cumprimento de seu objeto social;

e) Não merece respaldo a alegação de que a atividade da Uniodonto é voltada diretamente para o mercado externo (usuário dos planos de odontológicos), caracterizando, portanto, atividade de fins lucrativos;

f) Eventuais sobras apuradas não podem ser consideradas lucros e, por consequência, não poderão ser tributadas;

g) A teor do art. 87 da Lei nº 5.764/71 apenas os resultados das operações das cooperativas com não associados seriam tributados;

h) somente opera com seus associados no exercício da atividade estatutária de firma que todos os atos praticados são cooperativos, estando fora do campo de incidência da COFINS, não existindo faturamento ou receita da cooperativa;

A DRJ/Rio de Janeiro II, verificou que a base de cálculo tributada corresponde aos valores referentes às receitas decorrentes da prestação de serviços odontológicos efetuada pelos cooperados da impugnante, bem como demais receitas por ela percebidas. Tais serviços teriam sido contratados da UNIODONTO por pessoas jurídicas ou físicas não cooperadas ou associadas desta.

Concluiu que a atividade assim exercida está em desacordo com o Estatuto Social, fls. 89 a 118, segundo o qual a cooperativa tem por objetivo a congregação dos integrantes da profissão odontológica, proporcionando-lhes condições para o exercício de sua atividade e aprimoramento do serviço de assistência odontológica.

Refutou a alegação da impugnante de que o crédito tributário constituído estivesse com exigibilidade suspensa, pelo fato de ter-lhe sido concedida em parte a segurança no aludido processo judicial, porquanto não se encontra configurada nenhuma das hipóteses do art. 151 do CTN.

Constatou que o processo judicial em questão encontrava-se, à época da autuação, no TRF 3ª Região, aguardando julgamento de Apelação apresentada pela União Federal. Ao tempo de sua consulta ao sítio daquele Tribunal os autos ainda se encontravam na fase “conclusos ao relator” para expedição de Acórdão. Foi dado parcial provimento à

Apelação e à remessa oficial. Este provimento – avaliou a DRJ - não teve o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário.

No mérito, considerou que os questionamentos apresentados pela interessada em sua peça impugnatória estão sendo objeto da ação judicial impetrada (não-incidência de Cofins sobre os atos por ela praticados, tidos pela mesma como atos cooperados, tratando-se de ser uma sociedade cooperativa de trabalho) e com fulcro no Ato Declaratório Normativo nº 3, de 1996, aplicou a concomitância da discussão na autuação e na ação judicial.

Julgou procedente em parte o presente lançamento, exonerando valor de R\$ 30,00, relativamente ao mês de janeiro/2004, e declarou a definitividade do crédito tributário ora constituído, face a opção do contribuinte pela via judicial.

Ciente da decisão em 08 de junho de 2009, irresignada, apresentou o recurso voluntário de fls. 332 a 338, em 08 de julho de 2009, em que:

a) preliminarmente, reclama a decadência dos períodos de apuração julho e agosto de 1999, com base no art. 150, § 4º, do CTN, vez que tomou ciência do auto de infração em 31 de agosto de 2004;

b) no mérito volta a insistir que os valores objeto da autuação não perfazem o conceito de faturamento.

Pede, que seja acolhida a preliminar de decadência e, no mérito, considerada a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, pelo Supremo Tribunal Federal, aplicada inúmeras vezes em decisões deste Conselho, a exclusão da base de cálculo dos valores indicados na “impugnação” (sic), e que não configuram venda de bens ou de serviços e assim estranhas ao campo de incidência do tributo ora em comento.

Ao fim, a recorrente declara que está apresentando planilha com os valores contabilizados em cada título cuja exclusão foi desprezada pela fiscalização, documento que não acompanhou o recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator Belchior Melo de Sousa

O recurso é tempestivo e atende os demais requisitos para sua admissibilidade, portanto dele conheço.

Quanto à preliminar de decadência, não se pode acolher a pretensão da recorrente, posto não poder-se enquadrar a contagem do prazo no art. 150, § 4º do CTN, por inexistência de pagamentos.

No mérito, as mudanças legislativas trazidas pela Lei nº 9.718/98 e MP nº 1.959-6/99, a primeira alargando a base de cálculo da Cofins para abranger a totalidade da receita bruta, a segunda, cancelando a isenção desta contribuição para as Cooperativas, foi o fato motivador da AMS retrocitada, que recebeu o nº 2000.61.04.005926-2.

Com os fundamentos a seguir, a Juíza Federal Dr^a Daldice Maria Santana de Almeida, indeferiu a liminar nela pleiteada:

*“Como assinalado pela Excelentíssima Desembargadora Federal Dra. Therezinha Cazerta (AI nº 81566, Reg. 1999.03.00.016281-9), ‘...o critério legalmente estabelecido para aferição da cooperatividade de determinado ato é o subjetivo, isto é, deve-se ter em consideração apenas os sujeitos que o praticam. Em vista disso, para fins de subsunção de um ato ao modelo legal, a classificação feita pela agravante não tem utilidade, haja vista ser baseada em aspectos dissonantes do eleito pela lei’. Em sendo assim, prossegue: ‘o que importa saber é se há ou não participação de não associados. A própria Lei nº 5.764/71 permite essa conclusão, pois estabelece em seu artigo 87 que ‘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 (grifei)”. [sublinhei]*

Note-se que nos fundamentos da decisão interlocutória a magistrada adota o argumento da Desembargadora Federal Dr^a Therezinha Cazerta, segundo o qual o critério legal para aferição de determinado ato é o da **subjetividade**, considerando apenas os sujeitos que os praticam.

O lançamento foi feito com base no Demonstrativo de Base de Cálculo da COFINS apresentado pela contribuinte, compreendendo o período de julho de 1999 a janeiro de 2004, compostas as bases de cálculo de receitas classificadas como “contra-prestações de serviços de assistência odontológica”, “contra-prestações de co-responsabilidade assumida de assistência odontológica”, “outras receitas com assistência odontológica”, “mensalidades”, “taxas de inscrição e adesão”, bem como “administração de planos de saúde odontológicos”, “*não sendo, portanto*” - como expressou a Fiscalização no Termo de Verificação Fiscal, fls. 20 a 24 - “*recebidas de pessoas cooperadas e sim de usuários que contrataram o plano de saúde.*”.

Este é o exato critério definido pela decisão judicial, tratando-se assim tais receitas alcançadas pela Fiscalização, de resultados das operações da Cooperativa com não associados, que, conforme regência do art. 87 da Lei nº 5.674/71, “*serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para incidência de tributos.*”.

Destaque-se, ainda, que no bojo da argumentação a Magistrada assenta que “*a classificação feita pela agravante*”- para definir a cooperatividade do ato – “*não tem utilidade, haja vista ser baseada em aspectos dissonantes do eleito pela lei*”.

E é exatamente este o ponto nodal em que se conforma a controvérsia que remanesce neste processo: a recorrente servir-se de arrazoado construtivo ‘*dissonante do critério legal*’ para, agora, discutir e estender o conceito de ato cooperativo. Razão porquê não se atribui ao caso concomitância. O socorro que buscou do Judiciário veio a obter, consoante sentença a seguir transcrita, que, dispôs:

*Ante o exposto, na forma do art 269, inciso I, do Código de Processo Civil, **julgo parcialmente procedente o pedido, concedendo em parte a segurança, para assegurar à impetrante o recolhimento da contribuição à COFINS, tão-somente nas atividades com pessoas não cooperadas, de acordo com a Lei Complementar nº 70/91, afastando a aplicabilidade da Lei nº***

9.718/985, por contrariar o art. 239, da Constituição Federal, e da Medida Provisória nº 1.858-6/99, eis que dissonante da disposição contida no art. 146, inciso III, da Constituição Federal.[negritei]

Como se vê, a sentença não faz declaração negativa de inexistência de relação jurídica entre o contribuinte e a Fazenda Pública Federal dizendo sobre o não-dever de pagar tributo sobre os atos cooperativos, mas, sim, declaração positiva da relação jurídica existente entre o contribuinte e a Fazenda Pública Federal dizendo sobre o quê deve recolher tributos.

Ao escolher a via positiva, a sentença não deixa no ar, em aberto, o conceito de ato cooperativo, para que se tenha ocasião propícia de discuti-lo neste processo. Não há oportunidade aqui para isto. Destaque-se que ao escolher a via da declaração positiva a sentença deixa claro que as atividades negociais da cooperativa com não cooperados sujeitam-se ao recolhimento da Cofins, de acordo com a Lei Complementar nº 70/91. Esta disposição, acima transcrita, guarda coerência com os fundamentos da Decisão, segundo os quais, repito, o critério para configurar a cooperatividade do ato é a *subjetividade*. Nada mais discorreu acerca do enlace entre a prática de atos com não cooperados e os objetivos sociais da cooperativa, nem quanto à sua repercussão econômica (benefício) para as pessoas dos cooperados, como elementos ensejadores da natureza jurídica de “cooperativos” para esses atos (negócios). Estes, os argumentos ora desfraldados pela recorrente.

Assim,

a) feita a apreensão do conteúdo e alcance da Decisão Judicial, provimento de que se socorreu a defendente;

b) colhida a declaração fiscal de que as bases de cálculo não absorveram valores que teriam origem em atos jurídicos com cooperados;

c) não demonstrada pela recorrente que houvera inclusão de valores indevidos na base de cálculo, pela Fiscalização, em planilha que apenas declarou anexar com a segregação das correspondentes receitas; não há mais argumentos a despender para contrapor à pretensão da reclamante, que não tem consistência para lograr êxito.

Pelo exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das sessões, 27 de outubro de 2010

(assinado digitalmente)

Belchior Melo de Sousa

Processo nº 10845.002520/2004-19
Acórdão n.º **3803-000.898**

S3-TE03
Fl. 343



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

TERMO DE ENCAMINHAMENTO

Processo nº: 10845.002520/2004-19

Interessada: UNIODONTO DE SANTOS COOPERATIVA ODONTOLÓGICA

Encaminhem-se os presentes autos à unidade de origem, para ciência à interessada do teor do Acórdão nº **3803-000.898**, de 27 de outubro de 2010, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção e demais providências.

Brasília - DF, em 27 de outubro de 2010.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente