

MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

LADS/

PROCESSO Nº : 10920.001965/93-91
RECURSO Nº : 108.277
MATÉRIA : IRPJ - EXS: 1989 a 1993.
RECORRENTE : UNIMED DE JOINVILLE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.
RECORRIDA : DRF EM JOINVILLE-SC.
SESSÃO DE : 10 de junho de 1997
ACORDÃO Nº : 101-91.116

**IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA
IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO
CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO
CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/RECEITA OPERACIONAL
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINSOCIAL
CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL-COFINS.**

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - A sociedade que se constitui cooperativa, mas pratica com habitualidade, basicamente, atos não cooperativos descaracteriza-se como tal, sujeitando todos os seus resultados às normas que regem a tributação das demais sociedades civis e comerciais.

DECORRÊNCIA - Se os lançamentos apresentam o mesmo suporte fático, dada à relação de causa e efeito, devem lograr idênticas decisões.

PIS/RECEITA OPERACIONAL- Não cabe a exigência da Contribuição para o PIS/RECEITA OPERACIONAL com fulcro nos Decretos Leis 2445/88 e 2449/88, considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

FINSOCIAL - Consoante reiterada jurisprudência, quer do Poder Judiciário, quer do Conselho de Contribuintes, a exigência do FINSOCIAL deve ater-se à alíquota de 0,5%(meio por cento).
Recurso parcialmente provido.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, DAR provimento parcial ao recurso, para cancelar a tributação do PIS, bem como excluir da tributação o que exceder a alíquota de 0,5%, , nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.

PROCESSO Nº : 10920.001965/93-91

ACÓRDÃO Nº : 101-91.116



EDISON PEREIRA RODRIGUES
PRESIDENTE



JEZER DE OLIVEIRA CANDIDO
RELATOR

FORMALIZADO EM: 16 JUN 1997

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: KAZUKI SHIOBARA, CELSO ALVES FEITOSA, RAUL PIMENTEL, SANDRA MARIA FARONI e SEBASTIÃO RODRIGUES CABRAL. Ausente, Justificadamente, o Conselheiro FRANCISCO DE ASSIS MIRANDA.

PROCESSO Nº : 10920/001.965/93-91
ACÓRDÃO Nº : 101-91.116

RECURSO Nº : 108.277
RECORRENTE : UNIMED DE JOINVILLE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO..

RELATÓRIO

UNIMED DE JOINVILLE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, qualificada nos autos, recorre para este Conselho, contra decisão do Sr. Delegado da Receita Federal em Joinville - SC. que julgou procedentes Autos de Infração lavrados para a cobrança do IRPJ, IMPOSTO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO, PIS/RECEITA OPERACIONAL, FINSOCIAL, CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO E COFINS, em virtude dos seguintes fatos narrados no Termo de Verificação Fiscal de fls. 396 a 399:

"O contribuinte acima identificado distribuiu suas receitas, conforme resposta à intimação, fls. 03/05, em ATOS COOPERATIVOS PRINCIPAIS, ATOS COOPERATIVOS AUXILIARES e ATOS NÃO COOPERATIVOS.

O Contribuinte opera, com a clientela, dois tipos de contratos: contratos em Valor Determinado (VD) ou Pre-Pagamento(PP) em que é cobrado do usuário uma mensalidade fixa, e contratos em Custo Operacional(CO) ou por Serviços Prestados(SP) em que é cobrado do usuário o custo dos serviços executados, mais uma mensalidade fixa ou um percentual sobre o custo dos serviços prestados, conforme acordo contratual

O contribuinte estabeleceu que 70%(setenta por cento) do valor das mensalidades faturadas em contratos na modalidade de pagamento de Valor Determinado(VD) ou Pre-Pagamento(PP), são ATOS COOPERATIVOS PRINCIPAIS, não sujeito à tributação, bem como o valor integral das receitas de atos e procedimentos executados exclusivamente por médicos associados, em contratos na modalidade de Serviço Prestado(SP) ou Custo Operacional(CO).

O contribuinte estabeleceu que 30%(trinta por cento) do valor das mensalidades faturadas em contratos na modalidade de pagamento de Valor Determinado(VD) ou Pre-Pagamento(PP), são ATOS COOPERATIVOS

PROCESSO Nº : 10920/001.965/93-91
ACÓRDÃO Nº : 101-91.116

AUXILIARES, sujeito à tributação, bem como o valor integral das receitas oriundas de serviços prestados por entidades não associadas, em contratos na modalidade de SP ou CO.

As receitas financeiras líquidas foram rateadas na proporção dos Atos Cooperativos Auxiliares e Atos Não Cooperativos, em relação à receita total conforme consta às fls. 04.

O contribuinte apropriou como custos dos ATOS COOPERATIVOS PRINCIPAIS, os valores pagos a médicos individualmente associados

O contribuinte apropriou como custos dos ATOS COOPERATIVOS AUXILIARES e ATOS NÃO COOPERATIVOS, os valores pagos, por serviços prestados, a não associados, tais como laboratórios, hospitais, gabinetes radiológicos, Uniodonto, etc...

Verifica-se, claramente, que o contribuinte utilizou critérios diferentes para apropriar receitas e custos, quando estipulou para o primeiro, percentuais, como já citado anteriormente, distorcendo, com isso, os resultados tributáveis. O contribuinte, demonstra, então, que todos os valores pagos, apropriados como custos de atos cooperativos auxiliares, a não cooperados por serviços prestados, não contribuiu para que se auferisse receitas de atos cooperativos principais..

Considerando os erros de critérios do contribuinte, acostamos aos autos, fls. 400/401, Demonstrativos que apuram novos valores para as receitas que o contribuinte definiu como Atos Cooperativos Principais e Atos Cooperativos Auxiliares, mediante rateio proporcional aos custos das atividades fins, e a consequente apuração de diferenças a tributar.

Verifica-se nos Demonstrativos de Receitas das Atividades fins, fls. 400/407, cujas fontes foram os balancetes mensais dos anos de 1989 a 1992, que as receitas decorrentes de contratos firmados na modalidade VD ou PP, Valor Determinado ou Pre-Pagamento, são superiores as receitas decorrentes de contratos firmados

PROCESSO Nº : 10920/001.965/93-91
ACÓRDÃO Nº : 101-91.116

na modalidade CO ou SP, Custo Operacional ou Serviços Prestados.

Em todos os contratos firmados com a clientela, qualquer que seja a modalidade de pagamento, verificou-se que a cooperativa, além de prestar serviços através de seus associados, contrata, também, serviços de terceiros não associados para atender aos usuários.

Verificou-se que o contribuinte classificou como ATOS COOPERATIVOS AUXILIARES, os negócios realizados com não associados, ratificando a impossibilidade de classificar estes atos na forma como preceitua os artigos 79 e 86 da Lei 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

Considerando que o maior volume de negócios, representativas das maiores receitas, conforme Demonstrativos de Receitas das Atividades Fins, fls. 400/407, são oriundos dos contratos firmados com a clientela na modalidade de pagamento de Valor Determinado ou Pre-Pagamento;

Considerando que estes contratos, modalidade VD/PP e CO/SP, estipulam que além dos serviços dos associados, serão fornecidos à clientela, serviços de terceiros não associados;

Fica evidente que este negócios não se tratam nem de atos cooperativos e nem de atos não cooperativos, facultados excepcionalmente pela lei, uma vez que os referidos contratos estão revestidos ou com traços de seguro-saúde.

Verificou-se, então, que para dar cumprimento aos contratos firmados com a clientela, sempre adquiriu serviços de terceiros não associados, numa clara intermediação de negócios, além dos riscos assumidos.

Em consequência do que foi exposto, o contribuinte, sujeita-se à incidência normal das demais sociedades civis e comerciais, sobre todas as operações por ela realizadas, para fins tributários, como segue:



PROCESSO Nº : 10920/001.965/93-91
ACÓRDÃO Nº : 101-91.116

IRPJ - EXCLUSÕES INDEVIDAS

Nos anos-base de 1989 a 1991, ocorreu a redução indevida, do lucro real em virtude das exclusões realizadas pelo contribuinte como resultados de atividades cooperativas. No ano calendário de 1992, o IRPJ foi calculado por estimativa, mantendo a opção do contribuinte.

IRPJ - COMPENSAÇÕES INDEVIDAS DE PREJUÍZOS

Conforme Demonstrativos de Apuração do IRPJ, anexos, foram compensados todos os prejuízos fiscais verificados nos anos-base de 1990/1991 e no ano-calendário de 1992; em consequência, foram tributados os prejuízos fiscais compensados pelo contribuinte na apuração do Lucro Real no ano-calendário de 1992, cujos valores estão abaixo relacionados...

CSL - FALTA DE RECOLHIMENTO

O contribuinte não recolheu ou recolheu parcialmente a Contribuição Social Sobre o Lucro da Pessoa Jurídica, nos anos abaixo discriminados(31/12/89, 31/12/90, 31/12/91 e ano-calendário de 1992).....

ILL- FALTA DE RECOLHIMENTO

O contribuinte deixou de recolher o Imposto sobre o Lucro Líquido(31/12/89, 31/12/90, 31/12/91 e 1992).....

PIS-RECEITA OPERACIONAL - FALTA DE RECOLHIMENTO

O contribuinte não recolheu, devidamente, a totalidade da contribuição para o PIS-RECEITA OPERACIONAL, relativas aos meses dos anos de 1989 a 1992.

FINSOCIAL - FALTA DE RECOLHIMENTO

O contribuinte não recolheu, devidamente, a totalidade da Contribuição para o FINSOCIAL, a partir do mês de abril do ano de 1989 a março do ano de 1992, recolhendo, apenas parcialmente.

COFINS - FALTA DE RECOLHIMENTO

O contribuinte não recolheu, devidamente, a totalidade da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, relativa aos meses de abril a dezembro do ano de 1992, recolhendo, apenas, parcialmente"



PROCESSO Nº : 10920/001.965/93-91
ACÓRDÃO Nº : 101-91.116

Inconformada com a exigência fiscal, a Cooperativa apresentou a impugnação de fls. 510 a 515, argumentando, em síntese, que:

a) buscando prestar serviços aos cooperados, contrata com terceiros, pessoas físicas ou jurídicas, a preço global, assistência médica plena, praticando três espécies de atos tendentes a um fim comum, quais sejam:

a.1) atos cooperativos próprios em que os serviços são colocados à disposição dos cooperados(clientela), por meio de contratos;

a.2) atos acessórios dos atos cooperativos ou atos-meio que é a colocação aos cooperados de serviços ou bens intimamente ligados à assistência médica(serviços hospitalares, ambulatoriais, medicamentos, etc.), sem os quais esses não poderiam exercer plenamente o seu ofício, sendo contratados a preços de mercado e a custo real, espelhado na sua contabilidade;

a.3) atos não cooperativos em que ocorre a colocação de serviços a não cooperados, médicos ou não, únicos atos tributáveis, nos exatos termos dos arts. 11 da Lei 5764/71 e 129 do RIR.

b) quando da contratação da assistência médica é feita a cobrança com base no custo médio, estimado com base em cálculo atuarial, para os serviços ou bens relativos aos atos acessórios, atos meios, sem os quais não seriam realizados os atos fim, serviços médicos(atos cooperativos).

c) as cooperativas não buscam lucro, obtendo perda ou sobra: no primeiro caso, os valores recebidos pela cooperativa para pagamento dos médicos cooperados cobrem o prejuízo, enquanto no segundo, a sobra é oferecida à tributação e, por força de lei, incorporada ao FATES, jamais distribuída;

d) “assim, sobram ou faltam recursos para cobrir despesas realizadas com os atos meio, ou, na sistemática do PN CST 038/80, atos cooperativos diversos dos legalmente permitidos, mas não sujeitos à tributação, pois indispensáveis ao pleno atendimento médico prestado pelos cooperados, por força dos mais diversos fatores, valendo notar que, se todos os contratantes de assistência médica fossem internados em UTI, teriam os médicos que, além de



PROCESSO Nº : 10920/001.965/93-91
ACÓRDÃO Nº : 101-91.116

nada receber, colocar dinheiro na cooperativa, por força do disposto no art. 89 da Lei 5764/71”;

e) “os Auditores conseguiram obter elementos para separar as receitas, sendo injustificada a apuração do imposto devido sobre o valor global porque, como já se disse, todos os atos praticados pela requerente têm como destinatários, imediatos ou mediatos, os seus cooperados, porque a função da cooperativa é prestar-lhes serviços, sob qualquer modo ou forma, a teor do art. quinto da Lei 5764/71.

A decisão monocrática(fls. 480 a 484), cujos fundamentos leio em plenário, está ementada da seguinte forma:

TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA MÉDICA. ATO COOPERATIVO

A prática de atos não cooperativos, segundo a lei específica, habitualmente, descaracteriza a sociedade cooperativa e a sujeita à tributação de seus resultados segundo as normas aplicáveis às sociedades civis e comerciais.

Lançamento procedente.

Não se conformando com a decisão de primeira instância, a empresa recorreu para este Colegiado, com o recurso de fls. 662 a 664, afirmando está “*sob a égide da não incidência*”, reconhecida pelo Poder Judiciário, sendo sua atividade voltada aos seus cooperados, não tendo sentido desconsiderar os atos praticados com terceiros, já que “*é tranquilo entendimento administrativo e judicial de que as cooperativas podem praticar atos com não associados(art. 86 da Lei 5764/71)*”, atos estes absolutamente indispensáveis ao exercício da profissão dos cooperados.

É o relatório.



PROCESSO Nº : 10920.001965/93-91
ACÓRDÃO Nº : 101-91.116

VOTO

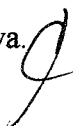
CONSELHEIRO, JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO, RELATOR

O recurso é tempestivo e assente em lei. Dele, portanto, tomo conhecimento.

Trata-se de matéria apreciada reiteradas vezes por este Conselho de Contribuintes, sendo pacífico o entendimento de que *“a sociedade que se constitui cooperativa, mas pratica com habitualidade, basicamente, atos não cooperativos perde as características desse tipo societário para o efeito do imposto de renda, sujeitando seus resultados positivos à tributação normal aplicável às sociedades comerciais e civis em geral”*, como ficou acentuado em diversos acórdãos, dentre eles, os de números 103-8.483/88 e 102-26.948/92.

O Parecer Normativo CST 38/80, publicado no D.O.U. em 05 de novembro de 1980, dá uma exata dimensão do tratamento tributário que deve ser dispensado ao caso vertente, qual seja o de que enquanto as cooperativas singulares de médicos executarem atos cooperativos(aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas, e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução de seus objetivos sociais), estão perfeitamente protegidas da incidência tributária em relação aos serviços que prestem diretamente aos associados na organização e administração dos interesses comuns ligados à atividade profissional. Entretanto, se, concomitantemente com os serviços dos sócios, a cooperativa contrata a clientela, a preço global não-discriminativo, ainda o fornecimento, a esta, de bens ou serviços de terceiros e/ou a cobertura de despesas outras, estas operações não se compreendem nem entre os atos cooperativos nem entre os atos não-cooperativos excepcionalmente facultados pela lei, resultado, em modalidade contratual com características de seguro-saúde.

No caso presente, segundo penso, está perfeitamente delineada uma forma disfarçada de seguro-saúde e cobertura de despesas de hospitalização e cuidados médicos, operações típicas de empresas seguradoras, o que, se afigura atividade alheia aos objetivos sociais de uma verdadeira cooperativa.



PROCESSO Nº : 10920/001.965/93-91
ACÓRDÃO Nº : 101-91.116

Assim sendo, quaisquer atos diversos dos cooperativos, produzindo resultados positivos estão alcançados pela tributação, eis que operações alheias aos objetivos sociais.

Não vejo, pois, como dar guarida à pretensão da recorrente, mantendo-se irreparável o lançamento fiscal relativo ao IMPOSTO DE RENDA PESSOA JURÍDICA e aos procedimentos decorrentes, já que estes apresentam o mesmo suporte fático e, assim, dada à relação de causa e efeito, devem lograr decisões idênticos, guardando-se, dessa forma, uniformidade de julgados.

Entretanto, é reiterada a jurisprudência deste Conselho de Contribuintes, como, também, do Poder Judiciário, seguindo decisões do Excelso Pretório e atos normativos baixados pela própria Administração Tributária, no sentido de que:

a) não cabe a cobrança da Contribuição para o PIS com fulcro nos Decretos-Leis 2445/88 e 2449/88, considerados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal:

b) a cobrança da Contribuição para o FINSOCIAL deve limitar-se à alíquota de 0,5%(meio por cento).

Por todo o exposto, voto no sentido de:

a) CANCELAR a exigência relativa ao PIS/RECEITA OPERACIONAL;

b) DETERMINAR que a exigência relativa ao FINSOCIAL seja limitada à alíquota de 0,5%(meio por cento);

c) MANTER INTEGRALMENTE as demais exigências.

É o meu voto.

Sala das Sessões - DF, em 10 de junho de 1997



JEZER DE OLIVEIRA CÂNDIDO - RELATOR