

MINISTERIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

EZA

Processo nr. 10945/001.298/93-78

Sessão de 22 de Março de 1995

ACORDÃO Nr. 108-01.878

Recurso nr. : 107.173 - IRPJ - EX: 1991

Recorrente : UNIMED DE FOZ DO IGUAÇU - COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
LTDA

Recorrida : DRF EM FOZ DO IGUAÇU - PR

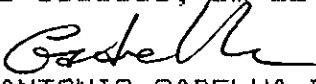
IRPJ - COOPERATIVA DE SERVIÇOS MEDICOS - Descarac-
teriza a sociedade cooperativa, para fins fiscais,
a prática habitual da mercancia, constituída na
venda de serviços de terceiros; com assunção dos
resultados econômicos da intermediação (riscos).

RECURSO NAO PROVIDO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de
recurso interposto por UNIMED DE FOZ DO IGUAÇU - COOPERATIVA DE TRABA-
LHO MEDICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conse-
lho de Contribuintes, por unanimidade de votos, negar provimento ao
recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o pre-
sente julgado.

Sala das Sessões, em 22 de março de 1995


MANOEL ANTONIO GADELHA DIAS - PRESIDENTE


JOSE ANTONIO MINATEL - RELATOR

VISTO EM 19 MAR 1995
SESSAO DE: MANOEL GELIPE REGO BRANDAO - PROCURADOR DA FAZENDA
NACIONAL

Processo nr. 10945/001.298/93-78

ACORDAD Nr. 108-01.878

Participaram, ainda, do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: SANDRA MARIA DIAS NUNES, RICARDO JANCOSKI, RENATA GONÇALVES PANTOJA, PAULO IRVIN DE CARVALHO VIANNA, MARIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR E LUIZ ALBERTO CAVA MACEIRA.



Recurso nº 107.173

Acórdão nº 108-01.878

Processo nº 10945.001298/93-78

Recorrente : UNIMED DE FOZ DO IGUAÇU COOPERATIVA DE TRABALHO
MÉDICO LTDA

Recorrida : DRF EM FOZ DO IGUAÇU (PR)

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário, contra decisão de primeiro grau que manteve integralmente o crédito tributário constituído através do lançamento suplementar de fls. 02/03.

A exigência fiscal está centrada na glosa da exclusão pleiteada pela recorrente, no item 18 do quadro 14, da declaração de rendimentos do exercício de 1991, período-base de 1990, sob o fundamento de não se tratar de sociedade cooperativa.

Impugnando o lançamento, pleiteou a recorrente o cancelamento da notificação, alegando tratar-se de sociedade cooperativa, conforme comprova a cópia de seu estatuto juntado às fls. 05/25.

Decidindo o feito, a autoridade monocrática invocou o Acórdão nº 103-8483/88 deste Tribunal e manteve integralmente a exigência em decisão assim ementada:

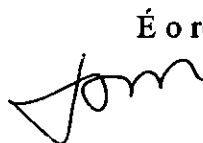
"Não poderão ser excluídos da apuração do lucro real, os resultados positivos de sociedade que, apesar de constituir cooperativa, pratica com habitualidade atos não cooperativos, perdendo, portanto, as características desse tipo societário para efeito de tributação.

LANÇAMENTO PROCEDENTE."

Intimada da decisão, em 06.10.93, interpôs recurso voluntário em 04.11.93, pelo arrazoado de fls. 34/46, onde alega que a UNIMED de Foz do Iguaçu é uma cooperativa médica e não pratica com habitualidade atos não cooperativos, conforme pode atestar a sua contabilidade.

Arremata afirmando que "pratica negócios e operações-meio necessários ou decorrentes de sua atividade fim ... tais como pagamento a clínicas, laboratórios, hospitais ... e que complementam a atividade principal da recorrente, ... por isso mesmo, são atos cooperativos auxiliares ou acessórios". Requer o cancelamento da notificação por falta de amparo legal para sustentar a pretensão fiscal.

É o relatório.

Recurso nº 107.173
Processo nº 10945.001298/93-78

Acórdão nº 108-01.878

V O T O

Recurso tempestivo e dotado dos requisitos processuais de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento.

O tema da caracterização do ato cooperativo, para fins de exclusão da base de incidência do imposto de renda, não é novo, e já mereceu alguns atos normativos, entre eles, o PN-CST nº 38/80, publicado no Diário Oficial da União de 05.11.80, em torno do qual gravitou um grande número de julgados deste colegiado.

A sociedade cooperativa tem uma característica peculiar. Na linguagem do renomado Fábio Konder Comparato, *"ela não constitui uma organização dirigida para o mercado, mas voltada para dentro, para os próprios cooperados."* (Direito Empresarial - Editora Saraiva - pag. 239). Daí o caráter mutualista da organização que faz com que os cooperados assumam, sempre, uma dupla posição jurídica: eles são, ao mesmo tempo, sócios e destinatários da atividade societária. Ou melhor, a sua condição de sócios atribui-lhes o direito de se beneficiarem, diretamente, do funcionamento da sociedade.

Waldirio Bulgarelli, no seu livro clássico "Sociedades Comerciais" (Editora Atlas, 1989), registra, com clareza, essa particularidade, assegurando:

"Nas sociedades cooperativas, como já pusemos em relevo, a 'affectio societatis' está em função do 'intuitus personae', já que a sociedade gira em torno das pessoas que a compõem; tanto que a participação do associado é 'dupla': como 'associado' e como 'cliente', ou seja, como usuário dos serviços da sociedade, e a sua estrutura é plenamente democrática, sendo a contribuição patrimonial limitada e até inexistente, em muitos casos, como nas cooperativas em que não há capital social. Desta forma ... os sócios prestam 'contribuição-patrimonial-limitada ou ilimitada e contribuição pessoal-máxima.'"

Essa característica tem a ver com os questionados atos cooperativos, definidos pela Lei 5.764/71, que regula essa atividade, como "os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais". (art. 79)

Daí, porque, reconhecido pela própria lei, "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 ..." (art. 4º), pessoas estas "que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços, em proveito comum, sem objetivo de lucro" (art. 3º)



A despeito de a administração fiscal não ter juntado qualquer documento comprobatório da acusação fiscal, de que há desvirtuamento da atividade pela recorrente - nem mesmo cópia da declaração de rendimentos foi anexada -, entendo que é do conhecimento comum o tipo de atividade desenvolvida pelas chamadas UNIMEDs, que se espalham, hoje, a nível nacional.

Ainda que não possa ser inferida a prática habitual de atos não cooperativos, há confissão expressa na peça recursal, que merece ser transcrita, porque permite o deslinde da questão:

"A recorrente, evidentemente, pratica negócios, operações-meio necessários ou decorrentes de sua atividade fim. Estes atos, tais como pagamento a clínicas, laboratórios, hospitais, complementam a atividade principal da recorrente, são, por isso mesmo, atos cooperativos auxiliares ou acessórios.

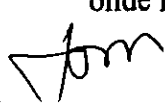
*...
É evidente que a recorrente pratica habitualmente estes atos cooperativos auxiliares ou acessórios, eis que os mesmos auxiliam, são complementares a ato cooperativo fim da cooperativa". (fls.39)*

A confissão não deixa dúvidas sobre o desvio, ou desvirtuamento do tipo societário. Não mais está a sociedade cumprindo o seu mister de prestar serviços aos seus associados cooperados, quando, através de credenciamentos, explora economicamente a atividade de terceiros não-cooperados (hospitais, laboratórios e clínicas), cujos serviços são fruídos diretamente pelos usuários junto a essas entidades.

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. Neste átimo, a UNIMED não presta serviços, mas sim, como intermediária, vende serviços de terceiros, assumindo os resultados - lucro ou prejuízo, isto porque, o usuário não paga pelo serviço efetivamente utilizado. A receita da UNIMED não provém dos serviços médicos efetivamente prestados, mas sim de mensalidades de seus diversos planos, que se caracterizam como seguro-saúde.

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.

Registro, e me parece sintomático que a recorrente tenha adotado a forma de sociedade por quotas de responsabilidade limitada (LTDA) no seu ato constitutivo, traduzindo assertiva inequívoca de que, já de início, fizera opção pelo exercício de atividade lucrativa própria das sociedades comerciais, com designação imprópria de "cooperativa", onde não admite a lei a perseguição do lucro.



Para reforçar o argumento de que as sociedades cooperativas não se vinculam a qualquer outro tipo próprio das sociedades comerciais - S.A., LTDA., etc., trago o testemunho do mesmo WALDIRIO BULGARELLI, inserto na obra já citada:

"... a sociedade cooperativa é hoje mais um tipo de sociedade, com forma jurídica própria, pois tantas foram as modificações, adaptações e limitações que sofreram as regras oriundas dos outros tipos societários que se tornou impossível confundir a atual sociedade cooperativa com os demais tipos societários." (pag. 76)

Entendo eu que a administração fiscal não pode dar guarida a esse tipo de conduta, sob pena de assistir, logo em breve, toda e qualquer atividade econômica ser desenvolvida sob o manto formal das sociedades cooperativas, com o fito único de afugentar a incidência da tributação. A expansão das atividades econômicas da UNIMED, sob o esconderijo formal das sociedades cooperativas, configura, a meu juízo, concentração de atividade econômica, na formação de cartório corporativista em benefício de pequenos grupos de privilegiados, a ensejar a prática da concorrência desleal, que o Estado tem o dever de impedir.

O citado PN-CST nº 38/80 reservou um item específico (item 3), para esclarecer o tratamento fiscal que deve ser dispensado às cooperativas de serviços médicos, concluindo que *"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 a circulação de bens e serviços e (5) assunção de risco."*

Vejo que este Tribunal Administrativo tem espancado pretensão similar, merecendo destaque os acórdãos cujas ementas são aqui transcritas:

"ATOS NÃO COOPERATIVOS - A sociedade cooperativa que pratique, em caráter habitual, atos não cooperativos previstos na legislação própria descaracteriza-se como tal, sujeitando-se todos os seus resultados às normas que regem a tributação das operações das demais sociedades civis e comerciais." (Ac. 101-79.879/90)

"COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - 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-se seus resultados positivos à tributação normal aplicável às sociedades comerciais e civis em geral." Ac. 103-8.483/88)

De todo o exposto, voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso, para continuidade da cobrança do crédito tributário constituído via lançamento suplementar.

Brasília, 22 de março de 1995

JOSÉ ANTONIO MINATEL - Relator

Gal