



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES

2.º	PUBLICADO NO D. O. U.	539
C	De 23/06/1999	
C	<i>St</i>	
	Rubrica	

Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

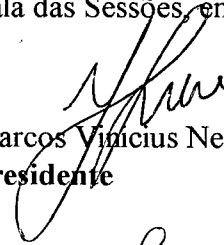
Sessão : 03 de fevereiro de 1998
Recurso : 107.372
Recorrente : UNIMED DE FOZ DO IGUAÇU COOP. DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrido : DRJ em Foz do Iguaçu - PR

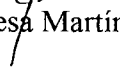
COFINS - A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme artigo 79 da Lei nº 5.764/71. Não são atos cooperativos os praticados com pessoas não associadas (não cooperados) e, portanto, devida a contribuição normal e geral de suas receitas. **Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: UNIMED DE FOZ DO IGUAÇU COOP. DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 1998


Marcos Vinicius Neder de Lima
Presidente


Maria Teresa Martínez López
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Oswaldo Tancredo de Oliveira, Antonio Carlos Bueno Ribeiro, Tarásio Campelo Borges, José de Almeida Coelho, Ricardo Leite Rodrigues e Helvio Escovedo Barcellos.

cl/cf/cl



Processo : 10945.004476/96-83

Acórdão : 202-10.887

Recurso : 107.372

Recorrente : UNIMED DE FOZ DO IGUAÇU COOP. DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a contribuinte, nos autos qualificada, foi lavrado auto de infração, sob a alegação de falta de inclusão de valores na receita tributável da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de que trata a Lei Complementar n° 70/91.

Por bem expor a matéria, transcrevo, a seguir, a síntese da impugnação, inserida no relatório elaborado pela autoridade singular às fls. 241 a 250.

"Tempestivamente, a contribuinte, mediante procurador legalmente habilitado (fls. 208), apresentou impugnação de fls. 212-233, contendo as mesmas alegações de defesa constantes do Processo n° 10945.004475/96-11, que trata da exigência do crédito tributário relativo aos autos de infração do Imposto de Renda Pessoa Jurídica, Contribuição Social e Imposto de Renda Retido na Fonte.

Preliminarmente

Incompetência funcional do agente do Fisco

- Transcreve o artigo 142 do Código Tributário Nacional, e explica que é requisito essencial da atividade vinculada a competência "funcional do fiscal tributário", sendo intransferível e improrrogável.

- Assim, no presente caso, requer seja declarada a nulidade e extinção do crédito tributário, uma vez que:

. houve incompetência funcional do fiscal tributário; e

. para proceder à fiscalização que requeira exame e interpretação de peças contábeis, nos termos do art. 25, do Decreto-Lei n° 9.295/46 - é obrigatório o registro no CRC, o que o ilustre fiscal não possuía;



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

- Sendo, pois, incompetente para efetuar a fiscalização e lavrar o Auto de Infração.

Razões da Impugnação

- Faz-se necessário, inicialmente, a exata conceituação de Cooperativa, seus fins, objetos, critérios e padrões operacionais, para possibilitar seu enquadramento na legislação tributária.

Cooperativa

Conceito/Fins

- A contribuinte é uma cooperativa de trabalho médico, constituída nos termos da Lei nº 5.764/71.

- Destaca nesse diploma os artigos 3º e 4º, que trata sobre a ausência de finalidade lucrativa e a obrigatoriedade de fazer retornar o resultado social aos seus associados, ficando claro que o fim da cooperativa é gerir e administrar desinteressadamente, sem intuito de lucro, em regime de mutualidade, as atividades de seus associados, para satisfação de suas necessidades econômicas.

Objeto

- A sua atividade externa está prevista no estatuto social através da contratação com pessoas físicas e jurídicas de plano de saúde, nos regimes de pré-pagamento e custo operacional, como meio de oferecer aos seus associados oportunidade de trabalho e aprimoramento profissional.

- Transcreve o artigo 5º, da Lei nº 5.764/71, para enfatizar que "não se lhe pode retirar a qualidade de sociedade especial, cujo resultado, devido ao associado, não à cooperativa, não a sujeita à incidência do imposto de renda ressalvados como tributáveis os atos não cooperativos, definidos nos artigos 85, 86 e 88, da Lei nº 5764/71".

- Cita às fls. 219, jurisprudência do Conselho de Contribuinte quanto à não incidência do imposto sobre os atos cooperativos puros.

Negócios da Cooperativa - Critérios e Padrões Operacionais



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

Ato Cooperativo Puro

- Definido no art. 79, da Lei nº 5.764/71, como "os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aqueles e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução de objetivos sociais".

Atos Não Cooperativos

- Defere do ato cooperativo apenas porque os participantes não são associados, sendo tributados nos termos dos artigos 111 e 129, da Lei nº 5.764/71, transcritos às fls. 220.

Atos Acessórios - Ato Meio ou Negócio Intermediário

- Para a realização de atos cooperativos puros é essencial, indispensável e fundamental, no caso de cooperativa de trabalho médico, a contratação de serviços hospitalares e laboratórios, sendo pois, estes atos meios ou acessórios, ou auxiliares.

- Este custo é escriturado, gerando perda ou sobras, já que não visam lucro à cooperativa. A tributação atinge os resultados obtidos através dos atos não cooperados e acessórios, impropriamente chamados de atividades estranhas à sua finalidade.

- "Numa visão equivocada e ao arrepio da Lei, houve a fiscalização por tributar o resultado total das operações realizadas pela impugnante, o que de por si só já inquina de nulidade o auto de infração". A fiscalização baseou-se "tão somente no entendimento de que a prática reiterada de atos auxiliares ou acessórios venha a descaracterizar o tipo societário".

- Transcreve o art. 142 da Constituição Federal que reconhece no ato cooperativo, uma categoria de atos especiais. Não havendo, pois, tributação do IRPJ, não pode prosperar o auto de infração original e os que lhe são conexos.



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

Da COFINS

- Somente será devida essa contribuição sobre os atos não cooperativos. Como recolheu importância a maior, solicita a restituição ou compensação.

Diante do exposto, requer seja:

. declarado nulo o Auto de Infração; e

. determinada sua desconstituição e a conseqüente exclusão do crédito tributário."

A autoridade singular, através da Decisão de nº 1268/97, deu pela procedência do lançamento, conforme ementa a seguir transcrita:

"CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

COOPERATIVAS - A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme artigo 79 da Lei nº 5.764/71. A prática habitual de atos não cooperativos diversos dos legalmente previstos (art. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71) enseja a descaracterização da cooperativa e importa em tributação normal e geral de suas receitas.

LANÇAMENTO PROCEDENTE".

Em face do que dispôs a Lei 9.430, de 27.12.96, artigo 44, inciso I, a autoridade singular reduziu a multa, por lançamento de ofício, de que trata o artigo 4º, inciso I, da Lei 8.218/91 (100%), para 75%.

Inconformada, a recorrente apresenta recurso a este Colegiado, aduzindo as mesmas razões apresentadas na impugnação, em especial à COFINS, exceto quanto à preliminar de incompetência funcional do agente do Fisco, acrescentando, no entanto, quanto à multa, o efeito confiscatório, nos termos em que é exigida pela fiscalização, citando jurisprudência e doutrina sobre o assunto. Pede que, em sendo este o caso, a multa a ser aplicada não ultrapasse, em hipótese alguma, a 30% do tributo supostamente devido.

Às fls. 288/289, a informação de que a autuada impetrou Mandado de Segurança visando o não depósito dos 30% do valor exigido no auto, tendo sua liminar sido negada pelo Juiz de primeira instância, e que, posteriormente, através de Agravo de Instrumento

MINISTÉRIO DA FAZENDA

SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

nº 1998.04.01.012303-0, foi-lhe concedido efeito suspensivo, garantindo à Recorrente o processamento do recurso administrativo sem o questionado depósito.

É o relatório.

A vertical handwritten signature or mark, possibly a stylized 'P' or a similar character, located on the right side of the page.



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

O recurso é tempestivo e dele tomo conhecimento por estar devidamente instruído e regularizado.

Como relatado, trata-se de falta de inclusão de valores na receita tributável da Contribuição para Financiamento de Seguridade Social - COFINS, instituída pela Lei Complementar 70, de 30 de dezembro de 1991.

Dispôs o artigo 6º, item I, da Lei Complementar nº 70/91, que: **são isentas da contribuição, as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.**

A priori, a Constituição Federal, ao disciplinar a ordem econômica e financeira, estatuiu, em seu art. 174, que: “*como agente normativo e regulador da atividade econômica, o Estado exercerá, na forma da Lei, as funções de fiscalização, incentivo e planejamento, sendo este determinante para o setor público e indicativo para o setor privado*”, e no seu § 2º: “*A Lei apoiará e estimulará o cooperativismo e outras formas de associativismo.*”

De fato, há que se reconhecer a importância que, ao longo dos anos, foi conferida às cooperativas, como uma forma especial de organização econômica regida, com direitos preestabelecidos, conferindo-lhe um tratamento tributário diferenciado, conforme se verifica pelas leis específicas.

No entanto, *a posteriori*, necessário se faz verificar se a autuada atende ao que dispõe a Lei nº 5.764, de 16/12/71, a qual definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativistas, entre outras providências, lei esta recepcionada pela Constituição Federal vigente.

Ao analisar a Lei nº 5.764/71, verifica-se que, conforme dispõe em seu artigo 3º, nas sociedades cooperativas as partes “*se obrigam a contribuir com bens e serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro*”, depreendendo-se, claramente, como principal característica da sociedade cooperativista, **a inexistência de um interesse social próprio, distinto dos seus membros.** Dessa forma, a sociedade cooperativa não se confunde com a sociedade comum, exatamente por faltar-lhe a finalidade especulativa.

Já o artigo 4º da citada Lei nº 5.764/71 dispõe, textualmente, que: “**as cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica civil, ..., constituídas**



Processo : 10945.004476/96-83

Acórdão : 202-10.887

para prestar serviços aos associados.” Neste caso, verifica-se que quando a lei fala em associados nada mais quis dizer "cooperados", ou seja, o que pratica atos como tal, como participar das assembléias gerais, votar e ser votado para cargos de direção, decidir o que fazer com as sobras etc. É ele que será o beneficiado, na relação de participação na organização comum, que é de natureza social.

Os dispositivos da Lei nº 5.764, de 16.12.71, que tratam do "associado" de uma cooperativa, são, dentre outros, os seguintes a seguir transcritos:

“Artigo 4º - As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:

I – adesão voluntária, com número ilimitado de **associados**, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;

III – limitação do número de quotas-partes do capital para cada **associado**, facultado, porém, o estabelecimento de créditos de proporcionalidade, se assim for mais adequado para o cumprimento dos objetivos sociais;

IV – inacessibilidade das quotas-partes do capital a terceiros, estranhos à sociedade;

VI – “quorum” para o funcionamento e deliberação da Assembléia Geral baseado no número de **associados** e não do capital;

VII – retorno das sobras líquidas do exercício, proporcionalmente às operações realizadas pelo **associado**, salvo deliberação em contrário da Assembléia Geral;

X – prestação de assistência aos **associados**, e, quando previsto nos estatutos, aos empregados da cooperativa;

XI – área de admissão de **associados** limitada às possibilidades de reunião, controle, operações e prestação de serviços.

Art. 7º - As cooperativas singulares se caracterizam pela prestação direta de serviços aos **associados**.

Art. 15 – O ato constitutivo, sob pena de nulidade, deverá declarar:



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

.....
II – o nome, nacionalidade, idade, estado civil, profissão e residência dos associados eleitos para os órgãos de administração, fiscalização e outros.
.....

Art. 21 – O estatuto da cooperativa, além de atender ao disposto no artigo 4º, deverá indicar:
.....

II – os direitos e deveres dos associados, natureza de suas responsabilidades e as condições de admissão, demissão, eliminação e exclusão e as normas para sua representação nas assembleias gerais:

III – o capital mínimo, o valor da quota-parte, o mínimo de quotas-partes a ser subscrito pelo associado, o modo de integralização das quotas-partes, bem como as condições de sua retirada nos casos de demissão, eliminação ou de exclusão do associado;

IV – a forma de devolução das sobras registradas aos associados, ou do rateio das perdas apuradas por insuficiência de contribuição para cobertura das despesas da sociedade;

Art. 22 – A sociedade cooperativa deverá possuir os seguintes livros:
.....

V – de Presença dos associados nas Assembleias Gerais;

Art. 23 – No Livro de Matrícula, os associados serão inscritos por ordem cronológica de admissão, dele constando:

I – o nome, idade, estado civil, nacionalidade, profissão e residência do associado;
II – a data de sua emissão e, quando for o caso, de sua demissão a pedido, eliminação ou exclusão;
.....

Art. 29 – O ingresso nas cooperativas é livre a todos que desejarem utilizar os serviços prestados pela sociedade, desde que adiram aos propósitos sociais e preenchem as condições estabelecidas no estatuto, ressalvado o disposto no artigo 4º, item I, desta lei.



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

§ 1º - A admissão dos **associados** poderá ser estrita, a critério do órgão normativo respectivo, às pessoas que exerçam determinada atividade ou profissão, ou estejam vinculadas a determinada entidade.

Art. 31 – O **associado** que aceitar e estabelecer relação empregatícia com a cooperativa, perde o direito de votar e ser votado, até que sejam aprovadas as contas do exercício em que ele deixou o emprego.

Art. 32 – A demissão do **associado** será unicamente a seu pedido.

Art. 33 – A demissão do **associado** é aplicada em virtude de infração legal ou estatutária, ou por fato especial previsto no estatuto, mediante termo firmado por quem de direito no Livro de Matrícula, com os motivos que a determinaram.

Art. 35 – A exclusão do **associado** será feita:

- I – por dissolução da pessoa jurídica;
- II – por morte da pessoa física;
- III – por incapacidade civil não suprida;
- IV – por deixar de atender aos requisitos estatutários de ingresso ou permanência na cooperativa.

Art. 36 – A responsabilidade do **associado** perante terceiros, por compromissos da sociedade, perdura para os demitidos, eliminados ou excluídos até quando aprovadas as contas do exercício em que se deu o desligamento.

Parágrafo único – As obrigações dos **associados** falecidos, contraídas com a sociedade, e as oriundas de sua responsabilidade como **associado** em face de terceiros, passam aos herdeiros, prescrevendo, porém, após um ano contado do dia da abertura da sucessão, ressalvados os aspectos peculiares das cooperativas de eletrificação rural e habitacionais.

Art. 37 – A cooperativa assegurará a igualdade de direitos dos **associados** sendo-lhe defeso:

- I – remunerar a quem agencie novos **associados**;
- II – cobrar prêmios ou ágio pela entrada de novos **associados** ainda a título de compensação das reservas;
- III – estabelecer restrições de qualquer espécie ao livre exercício dos direitos sociais.

Art. 85 – As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não **associados**, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.

Art. 86 – As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

.....
Art. 87 – 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.”

Conclui-se, portanto, que a lei não utiliza a expressão "cooperado" e sim associado, significando, no entanto, ambas, a mesma coisa.

Portanto, as cooperativas são as constituídas “*intuitu personae*”, diferentemente das sociedades de capital, constituídas “*intuitu pecuniare*”. Significa, portanto, que os valores humanos devem ser mais importantes que os valores pecuniários. Nesse raciocínio, os resultados são distribuídos não em proporção do capital, mas às operações praticadas pelo associado (cooperado) com a cooperativa. Não há a possibilidade de transferência das quotas-partes do capital a terceiros como se ações fossem.

Nesse conjunto de idéias, tem-se que o **ato cooperativo** é decorrente de todo esse especial regime jurídico das sociedades cooperativas, e, nesse sentido, o artigo 79 da Lei nº 5.764/71 diz que: “**denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas, e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais**”. E, ainda, em seu parágrafo único, que “o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria”.

Sobre o artigo 79 da Lei das Sociedades Cooperativas (Lei nº 5764/71), escreve Reginaldo Ferreira Lima, em Direito Cooperativo Tributário - Ed. Max Limonad - 1997, pag. 170, que:

“... A finalidade da cooperativa, materializada pela realização do ato cooperativa, compreende, pois, sempre uma prestação de serviços da sociedade aos seus sócios, que são - ao mesmo tempo - sócios e usuários de seus serviços.”

Ainda, continua o doutrinador Reginaldo Ferreira, em sua respeitável obra:



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

“É a materialização, na lei brasileira, do princípio da dupla qualidade, definido por Walmor Franke: A cooperativa, porém, se distingue conceitualmente das demais organizações por um traço altamente característico: enquanto nas empresas não-cooperativas a pessoa se associa para participar dos lucros sociais na proporção do capital investido, já na cooperativa a razão que conduz à filiação do associado não é a obtenção de um dividendo de capital, mas a possibilidade de utilizar-se dos serviços da sociedade.... **Para isso, entretanto, impõe-se que o sócio da cooperativa seja, ao mesmo tempo, o seu usuário ou cliente. É, pois, essencial ao próprio conceito de cooperativa que as pessoas, que se associam, exerçam, simultaneamente, em relação a ela, o papel de sócio e usuário ou cliente. É o que, em direito cooperativo, se exprime pelo princípio da dupla qualidade, cuja realização prática importa, em regra, a abolição da vantagem patrimonial chamada "lucro" que, não existisse a cooperativa, seria auferida pelo intermediário.” (Direito das Sociedades Cooperativas, São Paulo, Saraiva, 1973 pág. 13/14).**

Portanto, verifica-se que o ato cooperativo (aspecto material) é distinto, totalmente, do ato de comércio. Os atos cooperativos vê-se que são atos especialíssimos, tanto quanto o é o tipo societário, e, na verdade, complementam o intuito de associação dos cooperados. Pode-se até dizer que sem o ato cooperativo, tal como definido pela lei, não haveria a cooperativa, tal como definida pela lei.

Claro está que, pela definição legal, **os atos cooperativos são os atos internos, entre cada cooperado (associado) e a cooperativa**. Neste caso, o cooperado não é pago por um preço existente na sua atividade com a cooperativa, porque preço é a contraprestação contratual mercantil. Sendo assim, o cooperado será reembolsado no futuro, através do retorno das sobras líquidas, retorno a ele devido porque ele entregou seus serviços sem preço aos cooperados. Assim, embora o parágrafo do artigo 80 da citada lei admita que as despesas gerais sejam divididas em partes iguais entre os associados, impõe o rateio proporcional das sobras negativas apenas entre os associados que tenham se utilizado dos serviços da cooperativa, o que equivale a confirmar a regra de que os resultados são transferidos aos cooperados na proporção de seus serviços realizados. E, caso ocorram prejuízos, não sendo cobertos por fundo de reserva, também serão suportados pelos cooperados “mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos...” (artigo 89).

Dispõe o artigo 86 da Lei nº 5.764/71, anteriormente transcrito, que: “as cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados (não cooperados), desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.” À vista da definição de cooperativa, como prestadora de serviços aos cooperados, serviços estes consistentes essencialmente em vender os produtos ou mercadorias dos mesmos quando for o caso de



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

cooperativas de venda, ou de serviços, nas outras, importa em concluir que quando a entidade realiza atos mercantis com não associados não está prestando serviço típico de cooperativa, e seus atos com estes, terceiros, jamais serão atos cooperativos, mas simplesmente atos comuns de comércio. Por isso, tais atos precisam estar autorizados em lei, como estão os referidos no artigo 85 (cooperativas agropecuárias e de pesca).

Já a Resolução CNC nº 01, de 04 de setembro de 1972, ao dispor sobre as operações das Cooperativas com não associados, estabelece que:

"I. A Cooperativa interessada na execução das operações previstas nos artigos 85 e 86 da Lei nº 5764, de 16/12/71, deverá optar entre realizá-las em bases que não superam 30% (trinta por cento) ou 100% (cem por cento) do maior montante das transações, nos últimos exercícios;

II. Na primeira hipótese, a opção deverá ser comunicada a Secretaria Executiva do Conselho Nacional de Cooperativismo, juntando-se, na oportunidade, a seguinte documentação: ... c-) cópia da comunicação expedida a Delegacia da Receita Federal, assinalando a decisão de operar com terceiros, nos termos da Lei n.º 5764/91 e desta Resolução.

III. Na Segunda hipótese, a Cooperativa, para por em prática a opção..."

Por outro lado, a própria Lei n.º 5.764/71, que instituiu o regime jurídico da sociedades cooperativas, estabelece, em seu artigo 111, que serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88, dessa lei.

E relevante é a regra estabelecida pelo artigo 87, no sentido de que os resultados obtidos nos atos dos quais os cooperados não participam, ou seja, naqueles atos mercantis com não-cooperados, geradores de receitas, devem ser levados para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, e não para os resultados gerais da cooperativa. É que, se fossem para os resultados gerais, acarretariam retornos das sobras líquidas. É certo que os valores creditados ao discriminado fundo não vão para a disponibilidade dos cooperados, não apenas por não gerarem sobras, mas porque o artigo 28 da citada lei assim o estabelece, ou seja:

"Art. 28 As cooperativas são obrigadas a constituir:

.....

II- Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, destinado a prestação de assistência aos associados, seus familiares e, quando previsto nos estatutos, aos



Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

empregados da cooperativa, constituído de 5% (cinco por cento), pelo menos, das sobras apuradas no exercício.”

Assim, verifica-se que os atos cooperativos geram resultados que vão retornar aos cooperados através das sobras líquidas, porque, através deles, e por meio da cooperativa, foram vendidos os serviços dos cooperados. São os cooperados que obtiveram o direito aos resultados assim gerados em proveito comum através da cooperativa. No entanto, quando não há ato cooperado, como no caso presente, e sim atos mercantis com terceiros (clientes) geradores de receitas, os resultados pertencem à cooperativa, e não aos cooperados, tendo as destinações sociais que o artigo 28 prescreve.

Com muita propriedade, o Parecer Normativo CST nº 38/80 estabelece, quanto às cooperativas de médicos, o seguinte:

“Se, conjuntamente com os serviços dos sócios, a cooperativa contrata com clientela, a preço global não discriminativo, ainda o fornecimento, a esta, de bens ou serviços de terceiros e/ou cobertura de despesas com: a) diárias e serviços hospitalares; b) serviços de laboratórios; c) serviços odontológicos; d) medicamentos; e e) outros serviços, especializados ou não, por não associados, pessoas físicas ou jurídicas; é evidente que estas operações não se compreendem nem entre os atos cooperativos nem entre os não-cooperativos, excepcionalmente facultados pela Lei, resultando, portanto, em modalidade contratual com traços de seguro-saúde.”

Verifica-se, portanto, analisando-se os serviços prestados pela autuada, que toda receita provém de serviços prestados para não cooperados (pessoas físicas e jurídicas), que utilizam os serviços prestados pela recorrente através de contratos de planos de assistência médico-hospitalar, com pagamentos mensais, independentemente da utilização do serviço. Pelos contratos juntados aos autos (fls. 132/151), a recorrente contrata com o usuário a cobertura de despesas relativas a serviços médicos, exames complementares de diagnose e terapia, internações hospitalares para tratamento clínico /cirúrgico, cobrindo, neste caso, os honorários profissionais, diárias e taxas hospitalares, enfermagem, mediação, etc.

Ainda, repita-se, da análise ao artigo 3º da Lei nº 5.764/71, a sociedade cooperativa não se confunde com a sociedade comum, exatamente por faltar-lhe a finalidade especulativa.

Portanto, no que pertine às Contribuições para Financiamento de Seguridade Social - COFINS, instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, somente fazem jus à isenção (artigo 6º, item I) **as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.**




Processo : 10945.004476/96-83
Acórdão : 202-10.887

Claro está que a condição para se beneficiar da isenção legal é a observância da Lei nº 5.764/71, o que, no caso em concreto, não o faz, conforme já explicitado ao longo deste estudo.

Quanto à multa, esclareça-se que não há de se confundir multa de ofício com multa de mora, esta é devida quando os contribuintes recolhem o imposto devido fora do prazo, mas espontaneamente, aquela é devida no caso de lançamento de ofício. O percentual da multa de mora, atualmente em vigor, é de 0,33% por dia de atraso, limitado a 20%, enquanto que na multa de ofício, quando da **apuração da infração fiscal**, era de 100% do imposto, originariamente lançado pela fiscalização, conforme artigo 4º da Lei nº 8.218/91, atualmente reduzida nos autos, tendo em vista a superveniência da Lei nº 9.430, de 27.12.96, artigo 44, inciso I, para 75%, por aplicação ao disposto no artigo 106, inciso II, letra "c", do Código Tributário Nacional, e Ato Declaratório (Normativo) nº 09, de 16 de janeiro de 1997. Neste caso, a multa somente é devida quando o contribuinte não cumpre com a obrigação tributária, nos termos em que é exigida por lei. Observa-se inexistir, até a presente data, contestação judicial, de forma conclusiva, acerca da ilegalidade da referida cobrança administrativa, razão pela qual é improcedente o pedido formulado pela ora recorrente.

Portanto, diante do exposto, nego provimento ao recurso, mantendo a decisão singular.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 1998


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ