



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

Processo nº 10945.014993/2003-41
Recurso nº 162.126 Voluntário
Acórdão nº 1805-00.074 – 5ª Turma Especial
Sessão de 28 de maio de 2009
Matéria CSLL - Ex(s): 1999 a 2003
Recorrente UNIMED FOZ DO IGUAÇU COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-CURITIBA/PR

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. DESCABIMENTO.

É infundada a arguição de nulidade dos lançamentos se os dispositivos legais que os fundamentaram encontram-se descritos no auto de infração, e a peça impugnatória é apresentada com desenvoltura suficiente para contradizer um suposto cerceamento de defesa.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da Taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal. Súmula nº 04.

COOPERATIVA DE MÉDICOS. SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS. ATO NÃO COOPERATIVO.

Não se considera ato cooperativo os serviços praticados por hospitais, clínicas, laboratórios e assemelhados, ainda que para atender aos objetivos sociais da sociedade, por constituírem em entidades estranha à cooperativa.

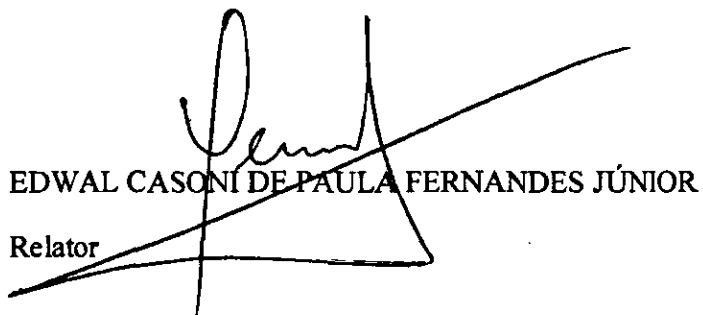
Preliminar Rejeitada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela UNIMED FOZ DO IGUAÇU COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

ACORDAM os Membros da 5ª turma especial da primeira SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, REJEITAR a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


NELSON LÓSSO FILHO
Presidente


EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR
Relator

FORMALIZADO EM: 26 AGO 2009

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA e JOÃO FRANCISCO BIANCO.

Relatório

Trata-se de auto de infração pelo qual se formaliza exigência de crédito tributário referente à Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSLL).

A ação fiscal originou-se de Mandado de Procedimento Fiscal acostado às folhas 01 – 03, e o Termo de Verificação e Encerramento Fiscal às folhas 331 – 336, sendo dele imperioso reproduzir algumas constatações.

De início assentou a digna auditora, que a fiscalização empreendida, resultou na apuração de descumprimento de obrigações tributárias referentes à CSLL nos anos calendário de 1998, 1999, 2000, 2001 e 2002, do qual resultou o lançamento de ofício.

Relembrou-nos, conforme estatuto social da recorrente, que se traduz em cooperativa de trabalho médico, que esta nutria como objeto social a congregação dos integrantes da profissão médica, para defesa de seus interesses econômicos e sociais, proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades e aprimoramento dos serviços de assistência médica, podendo assinar, em nome dos cooperados, contratos para a execução de serviços com pessoas jurídicas interessadas em fornecer assistência médica ou hospitalar aos seus empregados ou dependentes, além de firmar contratos de assistência familiar ou pessoal, representando os cooperados coletivamente, agindo como mandatária.

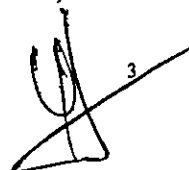
Em linhas gerais, segundo constatou a fiscalização, a recorrente tem por objeto o fornecimento de qualquer serviço relativo à saúde do cliente, sendo oferecidos para pessoas físicas e jurídicas, juntamente com os serviços prestados por laboratórios, clínicas, hospitais entre outras entidades cooperativas ou não, sendo tais serviços oferecidos na forma de plano de saúde, classificando-os em duas modalidades:

“contratos de “Valor determinado”, também denominado pré-pagamento, em que o contratante paga uma mensalidade fixa para ter à sua disposição os serviços abrangidos na forma de cobertura contratada, ocorrendo o pagamento das mensalidades independente da utilização dos serviços;

contrato de “Custos Operacionais”, relativos aos planos de pós-pagamento, compreendendo contratos firmados com empresas em benefícios de seus empregados, para utilização dos serviços médicos, que serão cobrados acrescidos de uma taxa de administração.”

Dito isso, a auditoria, cuidando do ato cooperado, lembrou que o artigo 79 da Lei nº. 5.764/71, exclui de seu conceito do que seja ato cooperado, aqueles praticados com terceiro, ainda, que no atendimento dos objetivos sociais da cooperativa, sendo tais atos comerciais ou civis, a depender de suas características próprias, colacionando Parecer Normativo da Secretaria da Receita Federal.

Verificou, portanto, que a recorrente realizou operações com não associados, na medida que tanto o cliente (conveniado) como o prestador do serviço é não associado, falta-



lhes o requisito de estar em ambos os lados da relação negociável, ou a cooperativa e seus associados, ou as cooperativas entre si.

Concluiu-se, nessa esteia, sem prejuízo de constar da destinação social da recorrente o aprimoramento dos serviços de assistência médica, ao contratar com terceiros prestação de serviços, pessoas físicas ou jurídicas não associados, esta praticou atos não cooperados, não importando a titulação que lhes dê.

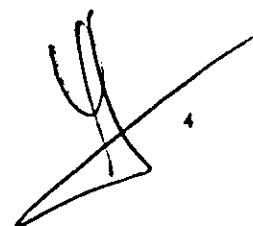
Assentou ainda, que a Lei 5.764/71, que delimitou não incidência sobre os atos cooperados o fez de maneira objetiva, submetendo as cooperativas, quanto aos atos não cooperados, as mesmas regras de tributação à que se obrigam as demais pessoas jurídicas, arrazoando no sentido de exemplificar os atos cooperados.

Delineado esse panorama, constatou o ente autuante, no tocante à CSLL ausência de valores declarados, vez que a recorrente teria apresentado as declarações de Imposto de Renda Pessoa Jurídica – DIPJs para os anos calendário de 1998 a 2001, com períodos de apuração trimestral e para o ano calendário de 2002, com período de apuração anual (cópias das DIPJs às folhas 179 – 330).

Esclarece-nos, que no preenchimentos das fichas de demonstração de base de cálculo da aludida contribuição, o lucro real das declarações nos períodos que o resultado é positivo exclui todo o valor como resultado não tributável das sociedades cooperativas, embora a cooperativa não declare nenhum valor a título de CSLL (cópia do resumo das Declarações de Débitos e Créditos de Tributos Federais – DCTF às folhas 159 – 178), verificou-se a ocorrência de fato gerador dessa contribuição, pelo resultado positivo decorrente da prática de atos não cooperados, assim considerados aqueles em que inexiste a figura do cooperado em nenhuma das pontas da relação do negócio, tais como, diárias e serviços hospitalares, serviços de laboratórios, medicamentos, serviços de radiologia, entre outros.

Segue a auditoria dando conta, de que na Intimação SEFIS nº. 208/03, da qual a recorrente teve ciência em 16/09/2003 (fls. 06 e 07), houve intimação para que a recorrente segregasse as receitas e as parcelas de resultado decorrente dos atos cooperados e não cooperados. Na apresentação de documentos e resposta à intimação (fl. 08), no item 9 a recorrente teria informado que quanto ao destaque das receitas com atos cooperativos e não cooperativos o relatório de distribuição proporcional da receita em relação ao custo estão intrínsecos ao Livro Lalur e relatórios anexos.

Assenta a fiscalização, contudo, que no Lalur a recorrente apresenta Demonstração de Resultado em períodos de apuração coincidentes com o apresentado em suas DIPJs. Em tais demonstrações segrega os custos e resultados das receitas da associação em atos auxiliares, estes nitidamente caracterizados como não cooperados (fls. 80 – 89), de sorte que, tal segregação, realizada pela própria recorrente, seria feita mediante aplicação da relação percentual entre os custos dos serviços prestados por cooperados e não cooperados, decorrendo esse procedimento da impossibilidade de segregar diretamente por meio da receita das mensalidades pagas pelos usuários do sistema, sendo o dito critério considerado razoável pela fiscalização, citando precedente desse Conselho.



Reclassificou-se, contudo algumas contas denominada pela recorrente de “Outros Custos”, consoante planilha acostada às folhas 33, 41, 50, 59, 65 e 99 – 165. a relação percentual dos custos dos atos cooperados em relação ao total dos custos dos serviços prestados no período de apuração correspondente foi aplicada na Demonstração de Resultado com vistas a segregar a parcela de resultado decorrente de atos cooperados e não cooperados, ou seja, a parcela que resulta em sobra e a parcela relativa ao lucro, rateando-se as despesas proporcionalmente aos custos, frente à impossibilidade de imputar as despesas diretamente aos serviços prestados.

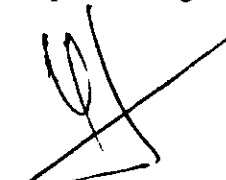
As demonstrações de resultado, com destaque da parcela tributável e não tributável, elaborados pelo fisco e intituladas “Demonstração de Apuração do Resultado do Período”, encontram-se às folhas 29 – 32 para o ano calendário de 1998, folhas 37 – 40 para 1999, folhas 46 – 49 para 2000, folhas 55 – 58 para 2001 e folha 64 para 2002, em tais demonstrações, segundo a autuação também estão evidenciadas as bases de cálculo negativas da CSLL ocorridas em alguns períodos fiscalizados, também consideradas na proporção de resultados com atos não cooperados e as compensações realizadas pelo fisco nos períodos subsequentes (fls. 71 – 79).

Em decorrência dessas constatações lavrou-se o auto de infração de folhas 344 – 347, contendo a fundamentação e demais requisitos exigidos pela legislação de regência, dando-se ciência à recorrente (fls. 349 – 350), que irredutivelmente apresentou Impugnação (fls. 353 – 374), sustentando ser tempestiva aquela medida e aventando preliminar de nulidade do auto de infração por verificado cerceamento do direito de defesa, uma vez que o auto de infração teria descrito genericamente as ocorrências a ela imputadas, contrariando o disposto no artigo 10 do Decreto nº. 70.235/72, colacionando entendimento jurisprudencial e doutrinário.

No mérito expôs suas razões no tocante à natureza jurídica das cooperativas, constituídas nos termos da Lei nº. 5.764/71, ficando nela assente, que se adotou a doutrina de que a cooperativa tem por finalidade servir seus associados, mediante o exercício de uma atividade econômica de proveito comum, sem visar lucro, importando concluir que o escopo é administrar desinteressadamente, em regime de mutualidade, as atividades dos cooperados, traçou cuidadosa análise nesse sentido e concluiu, que as cooperativas não devem ser confundidas ou equiparadas, para efeitos fiscais, a uma sociedade civil não específica, muito menos a uma sociedade mercantil, pois, enquanto essas atuam em nome próprio, a sociedade cooperativa sempre age em nome de seus associados.

Dito isso, passou a discorrer acerca do ato cooperativo, aduzindo que por não pretender lucro, e sim prestar serviços aos cooperados, todos seus atos são denominados de cooperativos, que não se apresentam como hipótese de incidência dos tributos exigidos, sendo por conseguinte indevidos, afirmando para tanto, não haver falar em atos não cooperativos, uma vez que estes nada mais representam do que as práticas habituais e sociais das cooperativas, trazendo farta doutrina.

Sustentou, quanto ao regime tributário das sociedades cooperativas, que a Constituição Federal em seu artigo 146, III, “c”, assegurou que a lei complementar disporia sobre adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, pretendendo com isso, levar em conta as peculiaridades de tal atividade, sendo incompatível com a destinação das cooperativas igual



tratamento tributário, e em alguns casos mais gravoso do que o previsto para as empresas mercantis.

Ademais disso, a não incidência da CSLL em relação aos atos cooperativos tem permissivo constitucional, não prosperando a exigência fiscal. Alternativamente se insurgiu contra os encargos financeiros acrescidos ao lançamento, fustigando aplicação da Taxa Selic e o patamar de juros.

Requeru ao fim, preliminarmente a nulidade do auto de infração, e no mérito sua improcedência, pugnando pela produção de todos os meios de prova em direito admitidos, especialmente a realização de perícia contábil, visando demonstrar a inexistência de atos não cooperativos, indicando sua perita assistente.

Conheceu da impugnação apresentada a douta 2ª Turma de Julgamento da DRJ de Curitiba – PR, e nos termos do acórdão e voto de folhas 436 – 460, julgou procedente o lançamento, cuja ementa está assim disposta:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

*NULIDADE. FALTA DE FUNDAMENTAÇÃO LEGAL.
CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.
DESCABIMENTO.*

É infundada a arguição de nulidade dos lançamentos se os dispositivos legais que os fundamentaram encontram-se descritos no auto de infração, e a peça impugnatória é apresentada com desenvoltura suficiente para contradizer um suposto cerceamento de defesa.

*MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.
INCONSTITUCIONALIDADE. PERCENTUAL. LEGALIDADE.*

Os percentuais da multa de ofício, exigíveis em lançamento de ofício, são determinados expressamente em lei, não dispondo as autoridades administrativas de competência para apreciar a constitucionalidade de normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico.

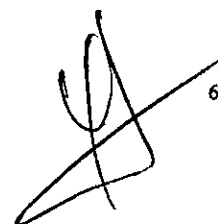
JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

A utilização da Taxa Selic como juros moratórios decorre de expressa disposição legal.

Assunto: Normas de Administração tributária

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

*PEDIDO DE PERÍCIA. AUSÊNCIA DE QUESITOS. PEDIDO
NÃO FORMULADO.*



6

Nos termos da legislação do PAF, os pedidos de perícia sem elaboração de quesitos são considerados como não formulados.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro líquido – CSLL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

COOPERATIVA DE MÉDICOS. SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS. ATO NÃO COOPERATIVO.

Não se considera ato cooperativo os serviços praticados por hospitais, clínicas, laboratórios e assemelhados, ainda que para atender aos objetivos sociais da sociedade, por constituírem em entidades estranha à cooperativa.

BASE DE CÁLCULO. SEGREGAÇÃO DE RECEITAS. FATURAMENTO APRESENTADO DE FORMA GLOBAL. PERCENTUAL DE CUSTOS E SERVIÇOS PRESTADOS POR NÃO COOPERADOS SOBRE O CUSTO TOTAL. LEGITIMIDADE.

Nos casos em que a cooperativa apresenta seu faturamento de forma global, constituídas pela mensalidades dos diversos planos de saúde pagos por seus usuários é legítimo tomar-se como critério de segregação de receitas a relação percentual entre os custos de serviços prestados por não cooperados sobre os custos totais.

Lançamento procedente."

A ementa acima citada bem reflete o entendimento adotado pela aludida Turma Julgadora, e os argumentos lançados no consequente voto os afirmam.

Cientificado do lançamento em 16 de agosto de 2007 (fl.464), a recorrente apresentou seu Recurso Voluntário, insistindo na nulidade do feito por preterição ao seu direito de defesa, pelos argumentos já reprisados, argumentando novamente na mesma esteira de sua impugnação, quanto à natureza jurídica das cooperativas, o ato cooperativo, o regime tributário das cooperativas, fustigando novamente a incidência da Taxa Selic e juros de mora, requerendo o recebimento e provimento do presente recurso.

É o relatório.

A handwritten signature in black ink, consisting of a stylized 'V' or 'U' shape with a diagonal line crossing through it, followed by a small number '7'.

Voto

Conselheiro EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR,
Relator

Recurso voluntário apresentado em tempo e com os demais requisitos de admissibilidade satisfeitos, em razão do que, conheço-o.

Antes das digressões meritórias, convém o enfrentamento da preliminar suscitada pela recorrente, por meio da qual assevera ser nulo o lançamento ante a preterição ao seu direito de defesa, uma vez, que o auto de infração não teria descrito de maneira satisfatória as imputações que traduzia, não preenchendo assim, os requisitos do artigo 10 do Decreto 70.235/72.

Não merece trânsito a preliminar sustentada. É ressaltado no seio do Processo Administrativo Fiscal, que o Termo de Verificação Fiscal, integra o auto de infração para todos os fins, e, no caso em testilha, ao se compulsar os autos pode-se deparar com o referido termo acostado às folhas 331 a 336, seguido do auto de infração e demonstrativos de praxe, há ainda, indubitado Termo de Ciência nº. 21/2003 à folha 349, e Aviso de Recebimento na página seguinte.

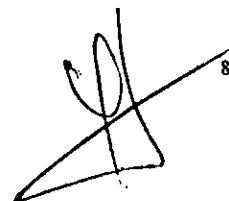
Toda a documentação acima mencionada, e o inequívoco conhecimento da matéria que a recorrente demonstra ao apresentar substanciais e consistentes defesas administrativas, consistente em Impugnação e Recurso Voluntário, autorizam-nos a concluir não estar o feito acimado de cerceamento ao direito de defesa, em razão do que afastado a preliminar e passo à análise da questão central.

Cinge-se a matéria aqui tratada, em perquirir se todas as atividades desenvolvidas pela recorrente constituem atos cooperativos, e, portanto, não sujeitos à tributação, e mais pontualmente, se os atos tidos pela fiscalização como não cooperativos de fato o são.

Merece o caso proposto, destarte, breve digressão acerca do regime jurídico das cooperativas e seus atos nominados de cooperativos. Sabe-se que as sociedades cooperativas estão reguladas pela Lei nº. 5.764/71, que delineou os contornos da Política Nacional do Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das cooperativas, com relação às tais sociedades prescreve o artigo 3º da citada lei.

“Artigo 3º. Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.”

O Código Civil, do artigo 1.093 ao 1.096 cuidou de estabelecer regras acerca das sociedades cooperativas, lá disciplinando suas peculiaridades, forma jurídica própria, não sujeição à falência e, sobretudo, constituição para os fins de prestar serviços aos associados, e caracterização, reprisando os termos do artigo 4º da Lei nº. 5.764/71 que assim entabula, *in verbis*:



"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 limitado de associados, salvo impossibilidade técnica de prestação de serviços;

II - variabilidade do capital social representado por quotas partes;

III - limitação do número de quotas partes do capital para cada associado, facultado, porém, o estabelecimento de critérios 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;

V - singularidade de voto, podendo as cooperativas centrais, federações e confederações de cooperativas, com exceção das que exerçam atividade de crédito, optar pelo critério da proporcionalidade;

VI - quórum para o funcionamento e deliberação da Assembléia Geral baseado no número de associados e não no capital;

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

VIII - indivisibilidade dos fundos de Reserva e de Assistência Técnica Educacional e Social;

IX - neutralidade política e discriminação religiosa, racial e social;

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."

Nessas breves considerações acerca das sociedades cooperativas não se pode deixar de constar a vedação de distribuição de benefícios correlatos ao capital social integralizado, o eminente tributarista Edmar Oliveira Andrade Filho, *in* Imposto de Renda das Empresas, na página 494, cuidando do tema com a propriedade que lhe é peculiar, assim nos ensina, *litteris*:

"... é vedado a uma sociedade cooperativa distribuir qualquer espécie de benefício às quotas-parte do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de 12% ao ano atribuído ao capital integralizado, na



9

forma do art. 24, § 3º, da Lei nº 5.764/71, e § 1º do art. 182 do RIR/99..."

Traçado o panorama acima, ainda nos cumpre, mesmo que de maneira perfunctória, cuidar do ato cooperativo, para então descermos às minudencias do caso específico, e nesse mister colho o dispositivo do artigo 79 da já referida Lei nº 5.764/71, *in verbis*:

"Artigo 79. 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.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria."

(grifos meus)

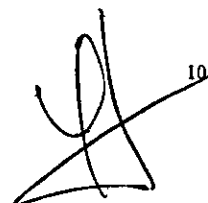
O texto do parágrafo único prescinde de qualquer esforço hermenêutico dado a clareza com que veda, para caracterização do ato cooperativo, as operações de mercado e contratos de compra e venda de produto ou mercadoria, são genuínos exemplos de tais atos, os cooperados, a entrega de produtos dos associados à cooperativa para comercialização, bem como, repasses efetuados pela cooperativa a eles, decorrentes dessa comercialização, exemplifica-nos ainda, o fornecimento de bens e mercadorias a associados, desde que vinculadas à atividade econômica do associado e que sejam objeto da cooperativa, e, o fornecimento de créditos aos associados das cooperativas de crédito.

Seu desvalor, por óbvio, consisti-se em atos não cooperados, assim compreendidos os que importam em operações com terceiros não associados, a relação entre a cooperativa e terceiros, e já me antecipo em dizer que estes atos não se vêem melhor exemplificados do que pelo fornecimento bens ou serviços a não associados, ainda que para atender os objetos sociais da cooperativa e a contratação de bens e serviços de terceiros não associados.

É cabível por fim, ponderar acerca da não-incidência de impostos e suas condicionantes, para as sociedades cooperativas e dispondo acerca dessa temática, entabula o artigo 182 do RIR/99, *in verbis*:

"Artigo 182. As sociedades cooperativas que obedecerem ao disposto na legislação específica não terão incidência do imposto sobre suas atividades econômicas, de proveito comum, sem objetivo de lucro (Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, art. 3º, e Lei nº 9.532, de 1997, art. 69).

§ 1º. É vedado às cooperativas distribuírem qualquer espécie de benefício às quotas-partes do capital ou estabelecer outras vantagens ou privilégios, financeiros ou não, em favor de quaisquer associados ou terceiros, excetuados os juros até o máximo de doze por cento ao ano atribuídos ao capital integralizado (Lei nº 5.764, de 1971, art. 24, § 3º).



10

§ 2º. A inobservância do disposto no parágrafo anterior importará tributação dos resultados, na forma prevista neste Decreto."

(meus os grifos)

A norma que concede o benefício, citada acima, não é aplicável aos resultados positivos gerados por atividades estranhas à finalidade das sociedades cooperativas e sobre a comercialização ou industrialização, pelas cooperativas de produtos adquiridos de não-associados, de participação em sociedades não cooperativas, públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, enfim, não compreende os atos não cooperativos.

Há que se levar em conta, pela sistemática da benesse tributária em questão (não-incidência), que o benefício é dado em função de uma atividade, e não em função da qualidade de uma pessoa, sendo, portanto, possível que uma sociedade cooperativa tenha operações tributáveis, ao lado de outras não tributáveis, caso a mesma cooperativa realize, num mesmo período operações diversas, cumprindo ao contribuinte segregar os resultados atinentes a cada umas das hipóteses (tributáveis e não-tributáveis), não sendo possível fazê-lo, deverá o contribuinte separar as parcelas adotando o critério da proporcionalidade entre uma e outra espécie, valendo o mesmo critério em relação às parcelas não dedutíveis para cômputo na determinação do lucro real, a propósito esse é o modelo previsto nos Pareceres Normativos nºs 73/85, 38/80 e 49/87, sendo que o Parecer Normativo nº. 38/80 apresenta um exemplo numérico de cálculo.

Creio já dispormos de arcabouço suficiente para perquirir na espécie, se a recorrente praticou atos não cooperativos dando lastro ao lançamento efetuado.

Ressabido que a atividade das chamadas UNIMED's, a exemplo da recorrente, é consistente, sobretudo, na venda e administração de planos de saúde à pessoas físicas e jurídicas, enfim, o fornecimento de serviços de saúde, ora ministrados por médicos cooperados ora contratados com hospitais, laboratórios, clínicas ou coisa que o valha.

Já vimos que ato cooperado ao teor do artigo 79 da Lei nº. 5.764/71, é aquele praticado entre a cooperativa e seus associados, entre os associados e a cooperativa e entre cooperativas associadas entre si, mirando a consecução dos objetivos sociais. É precisamente dessa definição que se pode extrair a viabilidade ou não do lançamento em questão, veja-se que ao dar o contorno do que seria ato cooperativo, a legislação de regência impõe duas condicionantes, uma com relação às partes envolvidas no ato e outra correlata à finalidade do ato.

Por convicção pessoal, ainda que essa generalidade escape aos presentes autos, entendo que a pura e simples contração da recorrente, com pessoas físicas e jurídicas, da prestação de serviços médicos, ainda que sejam prestados exclusivamente por sujeitos cooperados, não constituem ato cooperativo, ora, não há como admitir-se que o contratante componha a cooperativa, de modo que, não se satisfaz nas relações do gênero, o primeiro requisito caracterizador do ato cooperado (partes envolvidas), prejudicando a subsunção dessas condutas à norma do já tantas vezes referido artigo 79 da Lei nº. 5.746/71.



Outro não é, a propósito, o entendimento do egrégio Superior Tribunal de Justiça, que não o contido nos EDcl nos EDcl no RECURSO ESPECIAL Nº 875.388 - SP (2006/0175502-5), de relatoria do eminente Ministro Luiz Fux, cuja parte do voto transcrevo abaixo, não remanescendo dúvidas acerca do tema, *litteris*:

"(...)

Deveras, a jurisprudência perfilhada pelas Turmas de Direito Público é no sentido de que não incide ISS sobre os atos praticados pelas cooperativas médicas consistentes no exercício de atividades em prol dos associados que prestam serviços médicos a terceiros (atos cooperados).

Ao revés, os atos não cooperados, vale dizer, aqueles decorrentes de relação jurídica negocial advinda da venda de planos de saúde a terceiros, sujeitam-se à incidência do ISS, tendo como base de cálculo tão-somente a receita advinda da cobrança da taxa de administração. Isto porque a receita tributável não abrange os valores pagos ou reembolsados aos cooperados, haja vista não constituírem parte do patrimônio da Cooperativa.

Elucidativo, nesse respeito, as conclusões tiradas no voto-vista do E. Ministro Teori Albino Zavascki, acompanhando esta relatoria, verbis (Fl. 442):

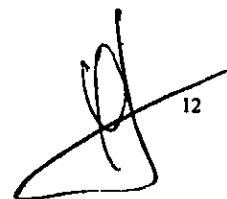
Reconhecida a exigibilidade do ISSQN, no caso de cooperativas de trabalho médico, sobre os serviços de administração de planos de saúde, procede o auto de infração relativamente aos seus itens 1.3 e 1.4 do auto de infração e imposição de multa. Aliás, a própria recorrente destaca tal circunstância, quando afirma que "(...) a cooperativa recebe dos contratantes dos seus planos de saúde uma taxa de administração, que não é repassada aos médicos cooperados, mas contrapartida das despesas que possui, tal não configuraria ato cooperativo, podendo ser colhido pela norma de incidência tributária "

(...)"

(alguns grifos no original os demais meus)

Do relatório que acompanha o presente voto, se desume que a recorrente teve segregadas as operações realizadas apenas com terceiros não cooperados, que não os aderentes aos planos de saúde, ou seja, o ente autuante ainda admitiu como cooperativa tal prática. Ora, quem pode o mais pode o menos, se ao Fisco era lícito tributar até mesmo as operações com os clientes, tanto mais o era tributar as operações com terceiros não cooperados nem clientes, impondo-se a manutenção do lançamento, essa é a clara determinação do artigo 111 da lei nº. 5.746/71, *in verbis*:

"Artigo 111. Serão consideradas como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei."



Extirpando toda sorte de dúvidas temos o artigo 86 da aludida Lei, assim disposto:

Artigo 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.

O recorrente se insurge ao fim contra a aplicação da Taxa Selic na composição dos juros de mora, essa matéria já se apresenta sedimentada no seio desse Colegiado Administrativo, incidindo na espécie o verbete da Súmula nº. 4, do Primeiro Conselho de Contribuintes, *litteris*:

Súmula 1º CC nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Feitas essas constatações, afasto a preliminar suscitada e voto por negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo a exigência fiscal.

Sala das Sessões, em 28 de maio de 2009

EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JUNIOR