



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n.º : 11618.004751/2002-33
Recurso n.º : 141.976
Matéria : IRPJ E OUTROS – Ex(s): 1998 a 2002
Recorrente : UNIMED CAMPINA GRANDE – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA
Recorrida : 3ª TURMA/DRJ-RECIFE/PE
Sessão de : 07 de dezembro de 2005
Acórdão n.º : 103-22.205

COOPERATIVA – ATO COOPERADO – DEFINIÇÃO E ALCANCE – Ato cooperado é o ato que decorre da atuação do cooperado no exercício e atendimento dos objetivos da atividade cooperada a que aderiu e que, assim, não se sujeita à incidência tributária por não qualificar ato de mercancia. A negociação direta entre a Cooperativa e terceiros, sem interferência direta do cooperado na sua concretização deixa de traduzir a característica essencial do ato cooperativo para assim configurar ato sujeito a uma incidência tributária normal

CSSL – ATO COOPERADO – LEI n° 5.764/71 – A Lei 5.764/71, por ser Lei Complementar recepcionada pela Constituição de 1988, não autoriza a tributação da CSSL sobre os atos cooperados em função de legislação superveniente de natureza não complementar.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso voluntário interposto por UNIMED CAMPINA GRANDE – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.,

ACORDAM os membros da Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para excluir os atos cooperados da incidência da CSSL, vencido o Conselheiro Cândido Rodrigues Neuber que negou provimento, nos termos do relatório e do voto do relator que passam a integrar o presente julgado.


CÂNDIDO RODRIGUES NEUBER
PRESIDENTE


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE
RELATOR

FORMALIZADO EM: 21 DEZ 2005

Participaram, ainda do presente julgamento, os seguintes Conselheiros: ALOYSIO JOSÉ PERCÍNIO DA SILVA, MÁRCIO MACHADO CALDEIRA, MAURÍCIO PRADO DE ALMEIDA, ALEXANDRE BARBOSA JAGUARIBE, PAULO JACINTO DO NASCIMENTO e FLÁVIO FRANCO CORRÊA.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11618.004751/2002-33
Acórdão nº : 103-22.205

Recurso n.º : 141.976
Recorrente : UNIMED CAMPINA GRANDE – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA

RELATÓRIO

Trata o presente procedimento de Autos de Infração de Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ e Contribuição Social lavrados contra o sujeito passivo, em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias, e que apurou certa diferença de recolhimentos relativamente aos anos-base de 1998 e 1999.

Pelo que se colhe do Relatório de Trabalho Fiscal, referida diferença tem como base a inteligência dos chamados atos cooperativos onde, no entender da fiscalização, para as cooperativas de médicos, os valores pagos pelos usuários dos planos de saúde não podem ser considerados como advindos de atos cooperativos, razão pela qual desconsiderou a forma como a interessada oferecia os seus resultados à tributação e elaborou novos Demonstrativos de Apuração do IRPJ e CSLL, considerando apenas as receitas de intercâmbio, oriundas da Câmara de Compensação Regional, como advindas de atos cooperativos. Ressaltou que este procedimento fora utilizado apenas com relação ao IRPJ, visto que não há previsão legal para assim proceder-se com relação à CSLL.

Em virtude da sobredita inteligência, e por a interessada, nos anos objeto da autuação, ter optado pela apuração do Lucro Real Anual, também efetuou o lançamento da multa por falta de pagamentos de estimativas.

Devidamente intimada, a interessada apresentou impugnação, às fls. 325 a 338 e fls. 384 a 397, contrapondo, essencialmente, que no presente lançamento (sic) “não houve a ocorrência da hipótese tributária nem tampouco se configurou a base de cálculo apontada, bem como houve total desconsideração da medida liminar existente”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11618.004751/2002-33
Acórdão nº : 103-22.205

Nesse sentido, discorre sobre a modalidade operacional das cooperativas, com suporte na Lei nº 5.764/71 e na Doutrina, relevando os seus diversos aspectos, como o da não tributação de seus resultados quando advindos da prática de atos cooperativos.

Alude ainda ao Parecer Normativo nº 38/80, item 3.1, para assegurar que as cooperativas de trabalho, como é o seu caso, estão plenamente abrangidas da incidência do IRPJ e da CSLL, visto que integra o ato cooperativo a captação de clientela, a oferta dos serviços dos associados, a cobrança e o recebimento do produto da atividade dos sócios, bem como a apuração e cobrança das despesas da sociedade.

Conclui, por fim, que a fiscalização partiu do pressuposto equivocado de que a sua atividade, realizada pelos sócios, seriam atos não cooperativos.

A r. decisão pluricrática de fls. 444/455 entendeu de julgar o lançamento procedente.

No particular, o veredicto assim se ementou:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ
Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

Ementa: SOCIEDADES COOPERATIVAS. RESULTADOS TRIBUTÁVEIS. O resultado decorrente da contratação pela cooperativa, a preço global não discriminativo, do fornecimento de bens ou serviços, não é considerado como advindo da prática de atos cooperativos, devendo, *ipso facto*, ser tributado.

Assunto: Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL

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

Ementa: SOCIEDADES COOPERATIVAS – INCIDÊNCIA DA CSLL. As sociedades cooperativas devem recolher a CSLL sobre a totalidade de seus resultados. A não incidência com relação aos resultados decorrentes de atos cooperativos, própria do IRPJ, não alcança a CSLL, haja vista o princípio constitucional da universalidade da incidência das contribuições sociais, insculpido no caput do art. 195 da Constituição Federal.

Lançamento Procedente

Inconformado, interpõe o sujeito passivo o seu apelo a esta instância recursal, onde reitera seus argumentos defensórios inaugurais.

Foram arrolados bens.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11618.004751/2002-33
Acórdão nº : 103-22.205

VOTO

Conselheiro VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE, Relator

O recurso é tempestivo e foram arrolados bens, assim dele tomo o devido conhecimento.

No pano de fundo da discussão a matéria foi bem sintetizada pelo acórdão vergastado, quando deixou assente:

Com efeito, para as cooperativas de médicos entende que os valores pagos pelos usuários dos planos de saúde não podem ser considerados como advindos de atos cooperativos. Por isso, desconsiderou a forma como a interessada oferecia os seus resultados à tributação — consubstanciada no rateio das despesas e receitas em face dos critérios expostos nos itens 1 e 2, às fls. 25 e 26 — e elaborou novos Demonstrativos de Apuração do IRPJ e CSLL, às fls. 55 a 58, considerando apenas as receitas de intercâmbio, oriundas da Câmara de Compensação Regional, como advindas de atos cooperativos. Os valores dos custos e despesas correspondentes, para efeito de cálculo do resultado, foram obtidos mediante rateio, nos termos dos Pareceres Normativos CST 73/75 e 38/80. Ressaltou que este procedimento fora utilizado apenas com relação ao IRPJ, visto que não há previsão legal para assim proceder-se com relação à CSLL.”

No fundo a questão se subsume ao fato de se ter como ato cooperado a venda do chamado plano de saúde e bem andou ela quando ressaltou:

“No caso dos planos de saúde resta claro que os médicos associados não participam, necessariamente, do referido ciclo operacional. Consabido é que tais planos são contratados por preço global não discriminativo, assegurando-se ao contratante serviços de hospitais, exames, atendimento por médicos não associados, etc., o que, evidentemente, não configura a participação dos associados em um dos pólos do mencionado ciclo operacional, tratando-se de pura operação mercantil.”

Assim, ressaltando que o sujeito passivo segregava em sua contabilidade os atos cooperados e os atos não cooperados, a partir desta impugnação a autoridade lançadora remanejou, e bem, o montante de um e outro, inclusive considerando como atos cooperativos “as receitas oriundas da Câmara de Compensação”, em se tratando de atos praticados “pelas cooperativas entre si quando associadas para consecução dos objetivos sociais”.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11618.004751/2002-33
Acórdão nº : 103-22.205

A propósito do tema já escrevi no recurso 129.646:

“A atividades das chamadas UNIMEDs tem sido questão de amplo debate no Colegiado e mesmo nesta Câmara onde a polemica da negação da prática de atos não exclusivamente cooperativos em face de certa prestação de serviços médicos posta à disposição de usuários se reaviva a cada debate.

Ao ensejo do julgamento de congênere do sujeito passivo, na assentada de 9 de novembro de 1999, tive oportunidade de acompanhar voto da ex-Conselheira Lúcia Rosa Silva Santos quando, ao exame de matéria idêntica, assim reportou o seu entendimento na pertinente ementa do julgado:

“IRPJ – SOCIEDADES COOPERATIVAS – Não estão encobertos pela não incidência os resultados obtidos por sociedades cooperativas em operações diversas de ato cooperativo. Se, conjuntamente com os serviços de sócios, a cooperativa contrata com a clientela, a preço global não discriminativo, o fornecimento de bens ou serviços hospitalares, serviços de laboratórios e outros serviços, especializados ou não, prestados por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, estas operações não se compreendem entre os atos cooperativos e estão sujeitos à incidência tributária”

Naquela oportunidade considerou S.Sa. mais amiudemente nas razões de seu entendimento:

“A interessada deixa claro em seus pronunciamentos que as operações acima citadas são por ela consideradas como atos cooperativos auxiliares, necessários à prestação dos serviços profissionais dos cooperados e contabilizados como receitas de atividades cooperativas, excluídas do lucro líquido para apuração do lucro real.

De todo o exposto conclui-se que tais atividades configuram ato de mercancia, pois envolvem riscos, fins lucrativos e caracterizam atividade de circulação de serviços, não se podendo distingui-los dos atos praticados pelas demais administradoras de planos de saúde.”

Até agora, exercendo a relatoria de vários processos de UNIMEDS, não tinha tido oportunidade de mais aprofundadamente debruçar-me sobre o tema haja vista que os lançamentos por mim enfrentados foram rejeitados em face de certa imperfeição de tributação, sem o enfrentamento propriamente dito da argüida prática de atos não cooperados, a par dos atos cooperados, na prestação dos serviços médicos. O exame com acuidade deste procedimento permitiu-me firmar convicção de que, quando acompanhei aquele julgado, fi-lo de maneira inteiramente correta, sendo bastante judiciosas e procedentes as assertivas do acórdão reportado. Permito-me, nesta oportunidade, em face da relatoria deste processo a seguir adicionar certos conceitos pessoais na tentativa de uma contribuição desapaixonada para o esclarecimento definitivo da matéria.

Debruçando-me inicialmente sobre o Estatuto Social do sujeito passivo – a sua regra básica de comportamento – verifico que o objeto social é ali alinhado da seguinte forma:



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11618.004751/2002-33
Acórdão nº : 103-22.205

“Art. 2º. – A Cooperativa, baseando-se na colaboração recíproca a que se obrigam seus cooperados, tem por objeto:

- I. A congregação dos integrantes da profissão médica para a sua defesa econômico-social;
- II. A geração de condições para o exercício das suas atividades profissionais e o desenvolvimento de pesquisas científicas;
- III. O aprimoramento dos serviços de assistência médico-hospita

lar, inclusive através da criação de departamento farmacêutico e similares, para concepção dos seus objetivos sociais;

- IV. O estímulo, o desenvolvimento progressivo e a defesa de suas atividades de caráter comum;
- V. Combater qualquer forma de intermediação econômica, na prestação de serviços do médico ao paciente, seja a mesma realizada através de sociedades mercantis, civis ou filantrópicas”.

E a seguir, a respeito da figura do “Cooperado”

“Art.11 – Poderá associar-se médico inscrito no Conselho Regional de Medicina do Estado de Mato Grosso do Sul, desde que pratique a medicina na área de ação prevista no Art. 1º., item II, concorde com as normas de convívio social e não exerça qualquer outra atividade que possa ser considerada prejudicial ou colidente com os interesses e objetivos da Cooperativa.”

A conjugação destes dois dispositivos indica para mim, desde logo, que se o ato cooperativo é o ato que decorre precipuamente do exercício da atividade pelo cooperado em favor da Cooperativa somente ele e exclusivamente ele pode praticá-lo, sem que se possa enxergar a possibilidade de uma delegação de poderes no exercício da atividade, ainda que para uma extensão da prestação além dos objetos sociais. Por isso mesmo atos praticados por quem não seja cooperado, mesmo que possam ajudar os cooperados em sua prestação, definitivamente não são atos cooperativos, mas atos não cooperativos. O eufemismo de procurar separar o ato cooperado entre ato meio e ato fim assim não faz qualquer sentido e no fundo via o mesmo se busca uma integração impossível de associação à luz da norma de comportamento estatutária.

Já por aí se vê que, sob o manto da pseudo prática do ato cooperativo meio, a contratação de serviços de terceiros para a prestação de serviços a não cooperados é no fundo um dissimulado exercício de atividade mercantil para fugir de uma incidência tributária que acaba, no fundo, por acarretar uma verdadeira concorrência desleal com aquelas sociedades que pagam regularmente seus impostos em atividades iguais e que não se constituíram sob a forma cooperativa. Em realidade se quer por no âmbito cooperativo a venda e o fornecimento de um “plano de saúde” contratado entre a cooperativa e terceiro, sem interferência do cooperado, ao invés, da prevalência da atividade do médico frente aos ideais imaginados no plano cooperativo. Por isso mesmo deve ser repelida qualquer possibilidade de caracterizar-se aquilo que se pretende com ato meio cooperativo como verdadeiramente parte do ato cooperativo. Não o é é nunca o será, salvo



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo nº : 11618.004751/2002-33
Acórdão nº : 103-22.205

modificação legislativa!É da essência da definição do ato cooperativo a sua realização pelo cooperado com legítimo titular do mesmo na relação contratual entre ele e a cooperativa e não uma eventual extensão.

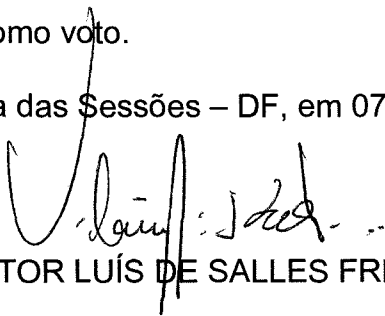
Neste diapasão pareceu-me extremamente razoável o critério adotado pela Fiscalização na estruturação do lançamento quando, anotando que o sujeito passivo “não possui uma divisão entre receitas de atos cooperativos e receitas de atos não cooperativos”, buscou avaliar custos de uma e outra atividade. Nada condenável, até porque a falta de segregação contábil opera contra o sujeito passivo que não cuidou (ou mesmo não quis cuidar ou não tinha interesse) de revelar à autoridade lançadora o seu verdadeiro lucro na atividade não cooperada para assim tentar fugir da incidência tributária pertinente.”

Portanto, em tese, seria de se negar provimento integral ao recurso interposto, mas, nesta oportunidade, em um ponto faço restrição à decisão guerreada quando estendeu o lançamento da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido “sobre todo o resultado da cooperativa, independentemente de tal resultado ser oriundo de atos cooperativos”, posto que, no particular, tenho para mim que a lei 5.764/71, estabelecendo o regime cooperativo no Brasil, é Lei Complementar, insuscetível de ser alterada por legislação ordinária como ali se defendeu.

Ante o exposto, dou provimento parcial ao recurso para cancelar o lançamento da CSSL sobre os atos cooperados, encarregando-se a autoridade executante do acórdão a assim segrega-los do lançamento.

É como voto.

Sala das Sessões – DF, em 07 de dezembro de 2005


VICTOR LUÍS DE SALLES FREIRE