



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 19 / 05 / 05

VISTO

(Assinatura)

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

Recorrente : UNIMED CAMPINA GRANDE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

Recorrida : DRJ em Recife - PE

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES. NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES. A apreciação da inconstitucionalidade das leis é da competência exclusiva do Poder Judiciário.

Preliminar de inconstitucionalidade rejeitada.

COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE O FATURAMENTO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO. A Contribuição para Financiamento da Seguridade Social incide sobre o faturamento das Sociedades Cooperativas.

Recurso ao qual se nega provimento.

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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte, por unanimidade de votos: I) em rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade; e II) no mérito, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004

Otacílio Damás Cartaxo
Presidente

Valmar Fonsêca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Zomer (Suplente), César Piantavigna, Maria Teresa Martínez López, Valdemar Ludvig, Luciana Pato Peçanha Martins e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.

Imp/cf/ovrs

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC

CONFERE COM O ORIGINAL

BRASÍLIA 11 / 05 / 04

(Assinatura)

VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11618.004753/2002-22
Recurso nº : 124.091
Acórdão nº : 203-09.402

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE CO-N O ORIGINAL
BRASÍLIA 11/10/2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Recorrente : UNIMED CAMPINA GRANDE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDIDO LTDA.

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Contra a empresa acima qualificada foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05 a 07 do presente processo, para exigência do crédito tributário referente ao período de janeiro de 1998 a setembro de 2002, adiante especificado:

CONTRIBUIÇÃO	FOLHA	VALOR (EM REAIS)
COFINS		4.235.646,49
JUROS DE MORA		1.201.043,68
MULTA PROPORCIONAL		3.176.734,65
TOTAL DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO	04	8.613.424,82

De acordo com o autuante, o referido Auto é decorrente da diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social, conforme descrito às fls. 06/07 e no Relatório de Trabalho Fiscal de fls. 17 a 29.

Inconformada com a autuação, a contribuinte apresentou a impugnação de fls. 178 a 189, à qual anexou as cópias de fls. 190 a 234, onde requer seja revisto e desconstituído o referido Auto de Infração, por afirmar, em síntese, que:

- houve total desconsideração da medida liminar existente;
- a impugnante é sociedade cooperativa, com toda a sua constituição e funcionamento ocorrendo nos exatos termos da Lei Federal nº 5.764/71, a qual prescreve todas as condutas válidas para as referidas sociedades;
- a impugnante é uma cooperativa de trabalho, constituída para prestar serviços aos seus associados, serviços esses consistentes na associação dos sócios, organização da sua atividade individual, transformação em atividade econômica coletiva e administração dos serviços prestados. Tudo sem qualquer finalidade de lucro. Todo o resultado da cooperativa reverte a seus associados, nos termos dos arts. 4º, VII, 80 e 89 da Lei nº 5.764/71. A cooperativa não possui qualquer receita ou despesa própria, praticando todos os seus atos em nome dos seus associados, que são titulares de todo resultado e de todas as despesas realizadas pela sociedade, que tem natureza meramente instrumental;



Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

- tal entendimento foi corroborado através da Resolução nº 920/01, do Conselho Federal de Contabilidade, que aprovando a NBC T 10.8 (Norma Brasileira de Contabilidade, em Aspectos Contábeis Específicos em Entidades Diversas, para Entidades Cooperativas), depois estendida para as cooperativas médicas através da Resolução CFC nº 944, de 30.08.2002, que aprovou a Norma Brasileira de Contabilidade NBC T 10.21;
- para que haja receita é necessário que esta venha a integrar o patrimônio da pessoa jurídica e não apenas transitar pelo Caixa, como é a hipótese das sociedades cooperativas;
- a impugnante não tem finalidade de lucro, inexistindo a figura do faturamento, eis que toda receita (ingresso) é feita em nome e com destino dos seus associados, impossibilitando a existência do critério material do tributo (receita);
- as reduções da base de cálculo, relativamente ao dispositivo mencionado no relatório fiscal, somente existirão quando a cooperativa realizar os chamados atos não cooperativos, prestando a não associados os mesmos serviços que presta a seus associados, o que efetivamente não ocorreu;
- é muito clara a lição do Profº Carlos Ervino Gulyas, que investigou as propriedades específicas do regime jurídico das cooperativas, para instituir na SRF a elaboração do Parecer Normativo CST nº 38/80.”

A DRJ em Recife – PE proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita adiante:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/09/2002

Ementa: COFINS. INCIDÊNCIA SOBRE O FATURAMENTO DE COOPERATIVAS DE TRABALHO.

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social incide sobre o faturamento das Sociedades Cooperativas.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATIVIDADE VINCULADA.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como também a atividade administrativa de julgamento pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Lançamento Procedente”.

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 31/10/2004
<i>[Assinatura]</i>
VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, apenas não se referindo mais às ações judiciais, e afirmando que a Medida Provisória nº 1.858-6/98 não poderia revogar a Lei Complementar nº 07/70.

É o relatório.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 11.10.104
<i>Alberico</i>
VISTO



Processo nº : 11618.004753/2002-22
Recurso nº : 124.091
Acórdão nº : 203-09.402

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 11.10.104
<i>eldeleiro</i>
VSTO

2º CC-MF
FI.

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR VALMAR FONSECA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analizando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos o que segue:

DA PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A recorrente afirma que a Medida Provisória nº 1.858-6/98 não poderia revogar a Lei Complementar nº 07/70, o que implica em arguição de incosntitucionalidade.

Já se constitui em jurisprudência pacífica deste Colegiado que não se insere em sua competência o julgamento da validade ou não de dispositivo legais vigentes, bem como da constitucionalidade ou não dos mesmos. A exigência questionada foi aplicada em virtude dos dispositivos legais discriminados no próprio auto de infração, razão por que não cabe a este Colegiado questioná-los, mas apenas garantir-lhes plena eficácia.

A declaração de inconstitucionalidade de norma, em caráter originário e com grau de definitividade, é tarefa da competência reservada, com exclusividade, ao Supremo Tribunal Federal, a teor dos artigos 97 e 102, III, "b", da Carta Magna.

Neste mesmo sentido dispõe o Parecer COSIT/DITIR nº 650, de 28/05/93, expedido pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação, em decisão de processo de consulta:

"5.1 - De fato, se todos os Poderes têm a missão de guardiões da Constituição e não apenas o Judiciário e a todos é de rigor cumpri-la, mencione-se que o Poder Legislativo, em cumprimento a sua responsabilidade, anteriormente à aprovação de uma lei, a submete à Comissão de Constituição e Justiça (C.F., art. 58), para salvaguarda de seus aspectos de constitucionalidade e/ou adequação à legislação complementar. Igualmente, o Poder Executivo, antes de sancioná-la, através de seu órgão técnico - Consultoria Geral da República, aprecia os mesmos aspectos de constitucionalidade e conformação à legislação complementar. Nessa linha sequencial, o Poder Legislativo, ao aprovar determinada lei, o Poder Executivo, ao sancioná-la, ultrapassam em seus âmbitos, nos respectivos atos, a barreira da sua constitucionalidade ou de sua harmonização à legislação complementar. Somente a outro Poder, independente daqueles, caberia tal arguição.

5.2 - Em reforço ao exposto, veja-se a diferença entre o controle judiciário e a verificação de inconstitucionalidade de outros Poderes: como ensina o Professor



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11618.004753/2002-22
Recurso nº : 124.091
Acórdão nº : 203-09.402

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 11/10/04
<i>afhucario</i>
VISTO

2º CC-MF
FL.

José Frederico Marques, citado pela requerente, se o primeiro é definitivo hic et nunc, a segunda está sujeita ao exame posterior pelas Cortes de Justiça. Assim, mesmo ultrapassada a barreira da constitucionalidade da Lei na órbita dos Poderes Legislativo e Executivo, como mencionado, chega-se, de novo, em etapa posterior, ao controle judicial de sua constitucionalidade.

5.3 - (...) Pois, se ao Poder Executivo compete também o encargo de guardião da Constituição, o exame da constitucionalidade das leis, em sua órbita, é privativo do Presidente da República ou do Procurador-Geral da República (C.F., artigos 66, par. 1º e 103, I e VI). "

Não há, portanto, como se apreciar o mérito nem a constitucionalidade da exação, cujo campo de discussão eleito pela recorrente é adstrito ao âmbito de competência do Poder Judiciário.

Rejeito, pois, a preliminar de inconstitucionalidade.

DO MÉRITO: A TRIBUTAÇÃO DAS ATIVIDADES DA RECORRENTE PELA CONTRIBUIÇÃO.

Em relação ao mérito, a matéria objeto da controvérsia centra-se na qualificação de parte dos serviços prestados pela autuada, se podem ser considerados atos cooperativos ou não. Neste ponto, verifico que o entendimento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Recife coincide com o deste relator, expresso em acórdãos anteriores, e que, a seguir, repito.

Como a própria recorrente registra, a autuada é uma cooperativa de prestação de serviços médicos, constituída exclusivamente por médicos. Por outro lado, a cooperativa comercializa, por meio de "planos", serviços amplos que não se restringem à prestação de serviços médicos, mas incluem outros serviços que necessariamente têm que ser prestados por terceiros, não cooperados, principalmente hospitalares e laboratórios.

Como adendo esclarecedor, entendo necessário que discorrer sobre o histórico da sociedade cooperativa, para concretizar o entendimento dos atos que não se enquadram como "atos cooperativos", nos termos do art. 79, da Lei 5.764/1971.

Inicialmente, cabe ressaltar que os comercialistas brasileiros, não viram nas cooperativas, quando surgiram e se consolidaram, mais um tipo de sociedade, com forma própria, muito embora tivessem muitas disposições comuns a outros tipos de sociedades.



Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

Entenderam a cooperativa como a associação de pessoas que se organizavam para a consecução de um determinado objetivo, adotando, para isso, a forma das sociedades existentes tradicionalmente, ou seja: em nome coletivo, em comandita, anônima e por cotas de responsabilidade limitada.

E assim, ensinava o comercialista Carvalho de Mendonça:

“As sociedades cooperativas não são como as em nome coletivo ou em comandita ou as anônimas, tipo, forma de sociedade, mas modalidade facultativa, aplicável para o fim especial de que temos falado. Por outra, a cooperativa pode adotar qualquer daquelas formas da sociedade em nome coletivo, estabelecendo a responsabilidade ilimitada de todos os sócios, sob a forma em comandita, fixando a responsabilidade limitada de uns e ilimitada de outros sócios, ou sob a forma de sociedade anônima, com a responsabilidade de todos os sócios.”

Através do Decreto nº 22.239, de 1932, procurou-se dar forma própria à sociedade cooperativa, não se estabelecendo, no entanto, claramente, a sua natureza como civil ou comercial, mas fazendo-a participar de ambas. Considerava-se, naquela época, que tais sociedades tinham forma jurídica *sui generis*, haja vista os comercialistas não as considerarem nem como associações, nem como sociedades.

Atualmente, as sociedades cooperativas não são consideradas como tendo forma jurídica *sui generis*. O prof. Waldirio Bulgarelli, no seu livro Sociedades Comerciais, editora Atlas, 4ª edição , pág. 81, ensina:

“É hoje a sociedade cooperativa, como a por cotas de responsabilidade limitada, um tipo de sociedade plenamente configurada perante o sistema legal Brasileiro e consolidada na realidade sócio-econômica de nosso tempo, dispensando perfeitamente a expressão *sui generis* ou qualquer desse tipo, para ser simplesmente mais um tipo de sociedade: a sociedade cooperativa.”

Com o advento do Decreto-lei nº 59, de 21 de novembro de 1966, regulamentado pelo Decreto nº 60.597, de 19 de abril de 1967, define-se textualmente o que são as cooperativas:

“As cooperativas, qualquer que seja sua categoria ou espécie, são entidades de pessoas, com forma jurídica própria, de natureza civil, para a prestação de serviços ou exercício de atividades sem finalidade lucrativa, não sujeitas à falência, distinguindo-se das demais sociedades pelas normas e princípios estabelecidos na presente lei”

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 11/10/04
VISTO



Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

Isto foi reiterado pela Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, que, atualmente, rege tais sociedades, nos seus arts. 3º e 4º, a saber:

“Art. 3. Celebram contrato de sociedade cooperativa pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços, em proveito comum, sem objetivo de lucro.

Art. 4. 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 ...” (grifo não é do original)

As grandes aberturas, no entanto, que a sobredita lei proporcionou às cooperativas, no dizer de Waldírio Bulgarelli, foram a permissão de operar com terceiros e participarem de sociedades não cooperativas.

A permissão de operar com terceiros está disposta nos seus art. 85 e 86, que dispõem:

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

Essa possibilidade de operar com terceiros veio a ser regulamentada pelo Congresso Nacional de Cooperativismo, através da Resolução nº 1, de 04 de setembro de 1972, que estabeleceu as condições e os limites impostos.

Com relação à operacionalidade, também a mencionada lei trouxe inovações, definindo o ato cooperativo no seu art. 79, que dispõe:

“Art. 79. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas para a consecução de objetivos sociais.”

Waldírio Bulgarelli, interpretando tal dispositivo, descreve às pag. 86, do seu já mencionado livro:

“demonstrando com precisão e clareza que o ato cooperativo é o praticado dentro do círculo fechado constituído pelas cooperativas entre si ou entre elas e seus associados.”

DA FAZENDA - 2

RE COM O ORIGINAL

A 11/10/04

efl/lliborio

VISTO



Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

A supracitada lei ainda estabelece no seu art. 87, que as operações elencadas nos art. 85 e 86, devem ser levadas à conta do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social e devem ser contabilizadas em separado, de molde a permitir cálculo para a incidência dos tributos.

Já o art. 111, dispõe que serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 da referida lei.

Depreende-se da interpretação de tais artigos, que a abertura dada pela citada lei condiciona a cooperativa, nos moldes comerciais, ao pagamento de tributos relativamente às operações que efetue com não associados.

Na verdade, as cooperativas são constituídas por pessoas que se obrigam reciprocamente a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade comum, sem objetivo de lucro, conforme dispõe o art. 3º da lei em foco. A partir do momento que operam com terceiros não associados, estas operações estão sujeitas à incidência de tributos.

Ora, não cabe assentimento às razões da interessada. Como bem ensina o prof. Waldírio Bulgarelli, não pode ser considerado ato cooperativo aquele praticado com não associado.

Por outro lado, o Parecer Normativo 38/80, bem como outros atos normativos, não se constituem em ato inválidos, como entende a recorrente, mas, ao contrário, nos termos do que dispõe o artigo 100 do CTN, se configuram como normas complementares, como orientação emitida por autoridade administrativa legalmente constituída e competente para tal mister. O referido dispositivo discorre também sobre o que seja ato cooperativo, repetindo o disposto na Lei nº 5.764, de 16.12.1971, e descreve, ainda, de acordo com as aberturas mencionadas anteriormente, o que é ato cooperativo legalmente permitido, conforme dispõe o caput e inciso II do item 2.3.2:

“A segunda categoria corresponde a alguns atos não cooperativos, cuja prática o legislador considerou tolerável, por servirem ao propósito de pleno preenchimento dos objetivos sociais, mas sujeita-os, por isso mesmo, à escrituração em separado e à tributação regular dos resultados obtidos.

II – fornecimento, a não associados, de bens ou serviços, assim entendidos estes bens e serviços como sendo os mesmos que a cooperativa, em obediência ao seu objetivo social e estejam de conformidade com a lei, oferecer aos próprios associados.”

MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2º CC

CONFERE COM O ORIGINAL

BRASÍLIA 11/10/04

[Assinatura]

VISTO



MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 13/10/04
<i>explicativa</i>
MSTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

Uma cooperativa de médicos atua primordialmente para buscar a captação de clientela para os médicos cooperados. Quando, entretanto, a Unimed realiza a venda dos chamados "Planos de Saúde" recebe receitas não dos cooperados, mas de pessoas contratadas como USUÁRIAS DE PLANO DE SAÚDE.

Como respaldo a essas alegações e sobre cooperativa de médicos, vejamos o item 3, e sub-ítems 3.1, 3.2, 3.3 e 3.4, do mencionado Parecer Normativo, transcritos abaixo:

"3. Das cooperativas de médicos.

3.1- *Atos Cooperativos*

As cooperativas singulares de médicos, ao executarem as operações descritas em 2.3.1, estão plenamente abrigadas da incidência tributária em relação aos serviços que prestam diretamente aos associados na organização e administração dos interesses comuns ligados à atividade profissional, tais como os que buscam a captação de clientela; a oferta pública ou particular dos serviços dos associados; a cobrança e recebimento de honorários; o registro, controle e distribuição periódica dos honorários recebidos; a apuração e cobrança das despesas da sociedade, mediante rateio na proporção direta da fruição dos serviços pelos associados; cobertura de eventuais prejuízos com recursos provenientes do Fundo de Reserva (art.28, I) e, supletivamente, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos (art.89).

3.2- *Atos Não-Cooperativos, Diversos dos Legalmente Permitidos.*

Se, conjutamente com os serviços dos sócios, a cooperativa contrata com a 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 laboratório, (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 traço de seguro-saúde.

3.3- *Intermediação*

Como estas obrigações contratuais não poderão ser cumpridas diretamente pela cooperativa porque seu objeto social é voltado internamente aos associados, nem pelos associados na condição de prestadores de serviços médicos, torna-se logicamente imprescindível a aquisição daqueles bens/serviços de outras sociedades ou de outros profissionais, o que, evidentemente, é característica da mercancia, ou seja intermediação.

3.4- *Organização Mercantil*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 11618.004753/2002-22
Recurso nº : 124.091
Acórdão nº : 203-09.402

M. I. A FAZENDA - 2.º CC	
COPIA	COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 11/10/04	
VISTO	

2º CC-MF
FL

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 à circulação de bens e serviços e (5) assunção de risco. Esta afirmação melhor estará corroborada se abstrairmos, dentre as obrigações assumidas com a clientela, a de prestação de serviços médicos pelos próprios associados, percebe-se, então, que seria lógica e juridicamente insustentável considerar-se como cooperativa a entidade que tivesse como único objetivo a revenda de bens e serviços.”

Portanto, havendo operações praticadas com não associados, as sociedades cooperativas também devem recolher a contribuição sobre o seu faturamento decorrente dessas operações.

A partir de 1999, com as disposições contidas nas Leis nºs 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.715, de 26 de novembro de 1998, e 9.718, de 27 de novembro de 1998 e na Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999, a Contribuição passou a ser exigida sobre o faturamento das Sociedades Cooperativas, correspondendo este à receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela sociedade cooperativa, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, não deixando margem para maiores delongas sobre o tema, e encerrando de vez a discussão sobre o caso.

A este respeito, o Secretário da Receita Federal editou a Instrução Normativa no. 145, de 09.12.1999, cujo teor transcrevo:

“Art. 1º A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas sociedades cooperativas, serão calculadas com base no seu faturamento mensal, observado o disposto nos arts. 3º e 6º.

Art. 2º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta mensal da sociedade cooperativa.

Parágrafo único. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela sociedade cooperativa, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Art. 3º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições referidas no art. 1º poderão ser excluídos da receita bruta mensal os valores correspondentes a:

I - vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS, quando cobrados do vendedor dos bens ou prestador de serviços na



MINISTÉRIO DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 21/10/2004
<i>efetivada</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

condição de substituto tributário;
II - reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingressos de novas receitas;
III - receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente;
IV - repasses aos associados, decorrentes da comercialização de produtos no mercado interno por eles entregues à cooperativa;
V - receitas de venda de bens e mercadorias a associados;
VI - receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas; VII - receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado;
VIII - receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.
IX - "Sobras Líquidas" apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, após a destinação para constituição da Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social (RATES) e para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES) previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, efetivamente distribuídas.

§ 1º Os adiantamentos efetuados aos associados, relativos a produção entregue, somente poderão ser excluídos quando da comercialização dos referidos produtos.

§ 2º Para os fins do disposto no inciso V, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa, e serão contabilizadas destacadamente, sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie e quantidade dos bens ou mercadorias vendidos.

Art. 4º Havendo a exclusão de qualquer dos valores a que se refere os incisos IV a IX do art. 3º, a contribuição para o PIS/PASEP incidirá também sobre folha de salários.

Art. 5º

(...)

(...)""

Os acórdãos, cujas ementas são transcritas a seguir, demonstram o entendimento jurisprudencial já consolidado nos Conselhos de Contribuintes a respeito da tributação de tais atos.



Processo nº : 11618.004753/2002-22

Recurso nº : 124.091

Acórdão nº : 203-09.402

“SOCIEDADE COOPERATIVA- Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. Nas cooperativas de trabalho médico, em que a cooperativa se compromete a fornecer, além dos serviços médicos dos associados, serviços de terceiros, tais como exames laboratoriais e exames complementares de diagnose e terapia, diárias hospitalares, etc., esses serviços prestados por não associados não se classificam como atos cooperativos, devendo, seus resultados, ser submetidos à tributação.” (Ac. 101-93044, Rel. Sandra Maria Faroni)

“COFINS - A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme artigo 79 da Lei nr. 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.” (Ac. 202-10887, Rel. Maria Teresa M. Lopes)

“IRPJ/CSL/PIS/COFINS - SOCIEDADES COOPERATIVAS - COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS - Sujeitam-se à incidência tributária a receita e/ou os resultados obtidos pela sociedade cooperativa na prática de atos não cooperados. O encaminhamento de usuários a terceiros não associados, como hospitais, clínicas ou laboratórios, ainda que complementar ou indispensável à boa prestação do serviço profissional médico, constitui ato não cooperado. Norma impositiva contida no artigo 111 da Lei nº 5.674/71 (artigo 168, inciso II, do RIR/94).” (Ac. 108-06006, Rel. Tânia Koetz Moreira)

Diante de todo o exposto, voto no sentido de que seja rejeitada a preliminar de inconstitucionalidade para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 29 de janeiro de 2004

VALMAR FONSECA DE MENEZES

MIN. DA FAZENDA - 2.º CL
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 11.10.04
<i>aparecida</i>
VISTO