



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 06 / 05
VISTO

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

Recorrente : UMIMED DE SANTO ANTONIO DE JESUS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida : DRJ em salvador - BA

COFINS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. A prestação de serviços por terceiros não associados, especialmente hospitais e laboratórios, não se enquadram no conceito de atos cooperados, nem de atos auxiliares, sendo, portanto, tributáveis. 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. A Lei Complementar nº 70/91 estabeleceu que as sociedades cooperativas são isentas quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. DILIGÊNCIAS E PERÍCIAS. À autoridade julgadora cabe a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, não se constituindo em cerceamento do direito de defesa o exercício de tal faculdade.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **UMIMED DE SANTO ANTONIO DE JESUS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator) e Valdemar Ludvig. Designado o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes para redigir o acórdão.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

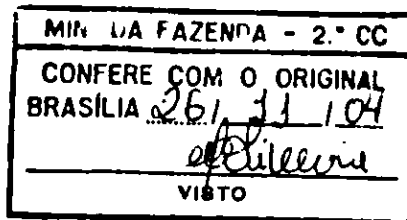
Valmar Fonsêca de Menezes
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim (Suplente), Cesar Piantavigna, Maria Teresa Martínez López e Luciana Pato Peçanha Martins. Ausente, justificadamente, a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa.
Eaal/mdc

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 26 / 11 / 04
VISTO



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

Recorrente : UMIMED DE SANTO ANTONIO DE JESUS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

RELATÓRIO

À fl. 397 Acórdão DRJ/SDR nº 01.346, decidindo pela procedência do lançamento pela falta de recolhimento da COFINS, sob o fundamentando da falta de segregação na contabilidade das operações, em atos cooperativos e não cooperativos, o que fez a incidência recair na totalidade do faturamento.

Foi indeferido pedido de diligência por ausência dos requisitos relativos ao comando do inciso IV, art. 16 do Decreto nº 70.235/72.

Relativamente ao argumento de que a tutela de fls. 388/390 atendeu em parte o pedido liminar, a decisão repele argumentando que essa tutela versa sobre objeto distinto deste processo, uma vez que, trata de insurgimento contra a MP nº 1.858/99 e a Lei nº 9.718/98, tendo a liminar permitido apenas que a impetrante recolhesse a COFINS com base no faturamento, além do que, os fatos geradores deste lançamento são anteriores a esses diplomas legais, estando portanto, confirmado a inexistência de concomitância entre os processos administrativo e judiciário.

Quanto a discussão sobre se a cooperativa possui faturamento ou não, se auferir ou não qualquer espécie de receita a ser tributada e que, para viabilizar a prática de atos cooperativos necessita realizar uma série de outros atos, sem os quais, seria impossível atender o objetivo social, registra a decisão, que não foi desconhecido pela fiscalização a validade do regime fiscal diferenciado (LC nº 70/91- art. 6º - quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades) mas que verificou que a Contribuinte não segregou na contabilidade os atos cooperativos dos atos não cooperativos.

Registra a decisão que as sociedades cooperativas são reguladas pela Lei nº 5.764/71 que nos seus arts. 3º e 4º estabelece:

“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 comum, sem objetivo de lucro.

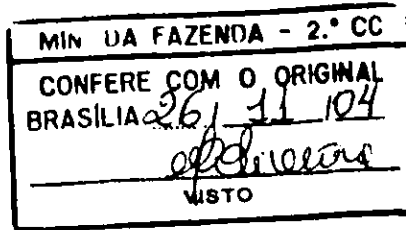
4º - As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características.”

Diz a decisão que essas características estão presentes no art. 79 da mesma lei,
verbis:



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452



2º CC-MF
Fl.

“70 – Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associadas, para consecução dos objetivos sociais.

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

Distingue a decisão do Colegiado de Primeira Instância, o fato contido no diploma sob comento, acerca da possibilidade de estar incluído no ato cooperativo outras atividades, na conformidade dos arts. 85, 86 e 88, relativamente à agropecuárias (85), ao fornecimento de bens e serviços para não associados (86) e quanto a participação em sociedades não cooperativas públicas e privadas (88).

Oferece transcrição do art. 111 que determina serem tributados os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88.

Descreve e transcreve textos sobre atos não cooperativos legalmente permitidos, que são os compreendidos nos artigos 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71.

Alega dita decisão, que o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação – CST nº 38/80 dispôs sobre os atos não cooperativos e cooperativos, relativamente às sociedades cooperativas de médicos:

“Atos Cooperativos- estão plenamente obrigadas da incidência tributária em relação aos serviços que prestem 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 o 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. 80).

“Atos Não Cooperativos, Diversos dos Legalmente Permitidos- Se, conjuntamente com os serviços dos sócios a cooperativa contratada 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 laboratórios, (c) serviços odontológicos, (d) medicamentos e (e) outros serviços, especializados ou não, por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, é evidente que esta operações não se compreendem nem entre os atos cooperativos nem entre os excepcionalmente facultados pela lei, resultando, portanto, em modalidade contratual com traços de seguro-saúde.”

Desenvolve argumentos sobre a intermediação (fl. 408) e organização mercantil, para caracterizar finalmente, que as sociedades cooperativas de serviços médicos, ao desenvolverem atos diversos dos previstos na Lei nº 5.764/71, não são alcançadas pelos benefícios fiscais próprios dos atos cooperativos.



Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

Enfatiza que a não segregação contábil dos atos não cooperativos e dos cooperativos, ocasiona o pressuposto de que o lançamento deve ser efetivado sobre a totalidade das operações efetuadas pela sociedade e transcreve Acórdãos deste Conselho.

Irresignada, às fls. 416/446, a Contribuinte interpõe Recurso Voluntário onde inicia argumentando que a Fiscalização ao registrar que entendeu que seu faturamento é tributável pelo total, incorreu em erro, porque não pode entender, ao contrário, ela tem que seguir a lei e fundamentar suas posições.

Critica a denominação de receita utilizada pelos Fiscais, porque o faturamento é que deveria ter sido considerado, sob o argumento de que são coisas diferentes.

Destaca que não persegue lucros, razão pela qual os valores porventura auferidos em decorrência dos trabalhos realizados, são distribuídos entre os cooperados na proporção da produção individual de cada associado.

Registra que os usuários dos serviços prestados pelos associados, são também atendidos por hospitais e laboratórios credenciados, para que a prestação de serviços seja assegurada.

Portanto, continua, os montantes recebidos por ela não se caracterizam com receita, ao contrário, destinam-se a remunerar os serviços efetivamente prestados pelos cooperados na medida de seus desempenhos, após o abatimento da parcela relativa à cobertura dos atos acessórios.

Cita e transcreve Reginaldo Ferreira Lima, *in* Direito Cooperativo Tributário, para justificar que as requisições pelos médicos associados para laboratórios, clínicas e hospitais, são meios para a realização dos fins sociais. (fl. 427)

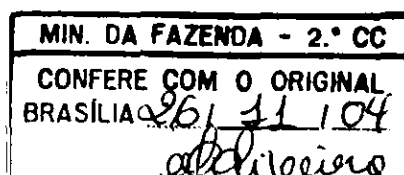
Desenvolve considerações sobre a inexistência de base de cálculo, a partir do art. 3º da Lei nº 5.764/71 dispositivo que destaca a essencialidade de não haver lucro na sociedade, apesar da contribuição das pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, desde que, de proveito comum.

Continuando alega que a sociedade cooperativa além da inexistência de lucro, igualmente não auferir receita como pessoa jurídica.

Transcreve lição de Paulo de Barros Carvalho, para combater o que entendeu como indevida utilização de presunções em matéria tributária, *verbis*:

".....não se permite ao funcionário da Fazenda o emprego de recursos imaginativos, por mais evidente que parece ser o comportamento delituoso do sujeito passivo."

".....o fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa."





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

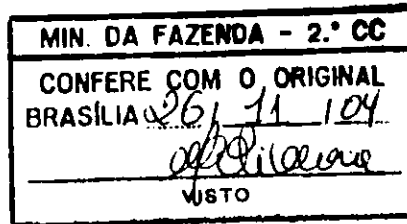
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

Cita e transcreve Alberto Xavier, Susy Hoffmann, José Artur Lima Gonçalves, Márcio Severo Marques, Alfredo Augusto Becker, Isso Chaitz Scherkerkewitz e Carlos Lessona, entre outros, para ainda combater a presunção, ao argumento de que é repudiada pelo Direito Tributário como forma de provar a ocorrência de hipótese legal.

Finalmente, diz que o fato de realizar atos acessórios para o desempenho de suas funções, não autoriza a integralidade dos valores consignados nos atos cooperativos, na base de cálculo dos tributos guerreados e transcreve Acórdãos deste Conselho. (fls. 443/445)

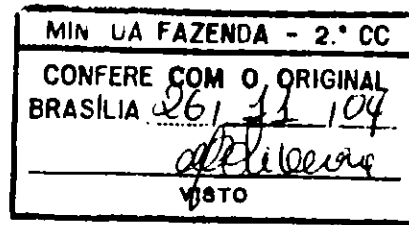
É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452



VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA

O Recurso preenche condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Inicialmente registro que o lançamento tem como fundamento legal a LC nº 70/91.

Indiscutivelmente, os recursos adentrados ao caixa da Recorrente são provenientes dos beneficiários da assistência médica fornecida pelas associadas da Cooperativa.

O que na minha maneira de ver, *in casu*, se torna prevacente, é saber se esses ingressos ficam desnaturados ou não, pela utilização de serviços acessórios à atividade da Recorrente.

Para mim, a resposta é absolutamente negativa, posto que, todos esses ingressos são uniformemente da mesma origem e incapazes de definir se a atividade buscada é ou não ato cooperado.

O ato cooperado somente será definível quando examinados os objetivos sociais da Cooperativa de Serviços Médicos, ora Recorrente, que estão esculpidos na cláusula I do Contrato de Prestação de Serviço, *verbis*:

"A CONTRATADA compromete-se a prestar assistência hospitalar aos usuários da UNIMED de Santo Antônio de Jesus,

no âmbito de suas especialidades e de suas possibilidades técnicas, em regime de internação ambulatorial, nas suas instalações, incluindo exames complementares."

O objeto transcrito acima, diz respeito a um dos tipos de contrato celebrado pela Recorrente, havendo outros, como por exemplo, o destinado a pessoas jurídicas incluindo a prestação para diretores e empregados e respectivos dependentes, assistência médica, de natureza clínica e cirúrgica, de acordo com o plano de cobertura pactuado, através de médicos cooperados, hospitais e serviços auxiliares de diagnósticos e terapia, credenciados.

Focalizo agora o comando normativo adaptável ao caso presente, e transcrevo-o:

"LC - 70/91 - Art. 6º - São isentas da contribuição:

I - as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades;"

Por tudo o quanto foi expandido nas peças sob análise, entendo, com base na norma matriz da COFINS, e com base no entendimento de que o lançamento efetivado se deu contra uma cooperativa, que:



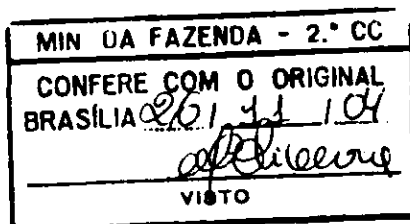
Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

- a) a utilização de unidade hospitalar, clínica de diagnóstico, laboratório de análises, etc., pelo médico cooperado, não desnatura o conceito de ato cooperado porque o fim basilar da cooperativa é a assistência médica para busca de saúde; e
- b) os recursos ingressados na Recorrente pelos contratantes dos serviços médicos, tem uma única origem, não podendo ser segregados em receitas de atos cooperados e receitas de atos não cooperados.

Diante do exposto, sendo impossível definir os pagamentos dos usuários da cooperativa como atos cooperados ou não cooperados, dou provimento ao Recurso.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004

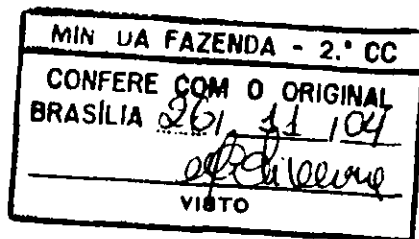

FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452



2ª CC-MF
Fl.

VOTO DO RELATOR-DESIGNADO VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O presente recurso diz respeito a dois autos de infração lavrados contra a recorrente, presentes à fl. 12 – COFINS – e às fl. 177 – PIS – cujas argumentações se reportam à incidência destas contribuições sobre as receitas da mesma.

Em que pese o brilhantismo costumeiramente externado pelo nobre relator na exposição das suas argumentações, ousou divergir da sua posição, nos termos a seguir expostos.

DA NATUREZA DOS ATOS PRATICADOS PELA RECORRENTE E A SUA TRIBUTAÇÃO:

Por tratar da mesma matéria, adoto, como razões de decidir voto da minha lavra, proferido no Recurso 121 019, o qual transcrevo, em parte, a seguir:

“Em relação ao mérito, a matéria objeto da controvérsia centra-se na qualificação de parte dos serviços prestados pela atuada, mais especificamente aqueles contratados com hospitais e laboratórios, como também a atividade referente ao fornecimento de medicamentos, se podem ser considerados atos cooperativos ou não.

Como a própria recorrente registra, a atuada 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 hospitais e laboratórios.

Como adendo esclarecedor, entendo necessário 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 nº 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.

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.

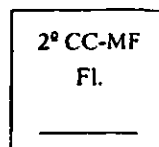
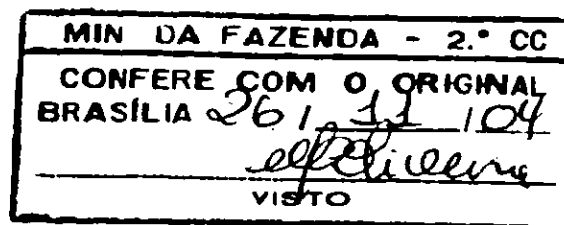
E assim, ensinava o comercialista Carvalho de Mendonça:

“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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452



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."

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

Art. 4º. 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 Waldirio Bulgarelli, foram a permissão de operar com terceiros e participarem de sociedades não cooperativas.

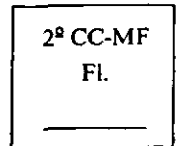
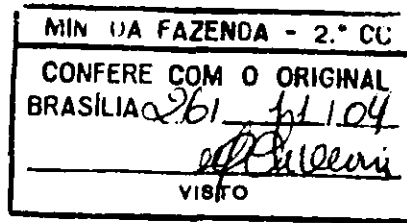
A permissão de operar com terceiros está disposta nos seus art. 85 e 86, que dispõem:

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452



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."

Waldério Bulgarelli, interpretando tal dispositivo, descreve, na pág. 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."

A supracitada lei ainda estabelece no seu art. 87 que as operações elencadas nos arts. 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 em que operam com terceiros não associados, estas operações estão sujeitas à incidência de tributos.

No presente caso, por tratar-se de cooperativa de médicos, entende a interessada que os serviços intermediários prestados por não associados configuram atos cooperativos.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 26/11/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2ª CC-MF
Fl.

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, configuram-se 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 o 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.”

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, conjuntamente 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

MIN. JA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 26/11/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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

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.

(...)"

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.

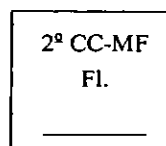
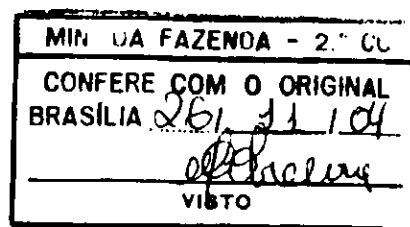
"SOCIEDADE COOPERATIVA- Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. Nas cooperativas de trabalho médico, em que a cooperativa se compromete a fornecer, além dos serviços médicos dos associados, serviços de terceiros, tais como exames laboratoriais e exames 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)



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452



"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)"

Por todos os motivos expostos, quanto a este aspecto, que igualmente se aplicam ao PIS e à COFINS, nego provimento ao recurso voluntário.

DA SUPOSTA IMPROCEDÊNCIA DA AUTUAÇÃO POR CONTA DA QUESTÃO CONCERNENTE À SEGREGAÇÃO DAS RECEITAS DA RECORRENTE E DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA:

Pode-se afirmar que é um direito do contribuinte apresentar as provas que julgar necessárias para reforçar seu ponto de vista. No entanto, o Decreto nº 70.235/72, com as alterações promovidas pelo artigo 1º da Lei nº 8.748/93, estabelece parâmetros a serem observados na apresentação dessas provas. Dentre eles, destacam-se:

- as provas devem ser apresentadas no momento da impugnação (artigo 16, III);
- admite-se a juntada de provas documentais até o momento da interposição do recurso voluntário (artigo 17);
- os pedidos de diligências ou perícias devem ser acompanhados dos motivos que as justifiquem, dos quesitos a serem respondidos e, no caso de perícia, dos dados referentes ao perito indicado pelo impugnante (artigo 16, IV);
- considera-se não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos acima mencionados (artigo 16, § 1º); e
- o procedimento ficou ainda mais rigoroso com o advento da Lei nº 9.532, de 10/12/97, resultante da conversão da MP nº 1.602/97, que estabeleceu as seguintes modificações na redação dos artigos 16 e 17 do Decreto nº 70.235/72:

"Art.16 -

(...)

§ 4º - A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*



Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

§ 5º - *A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior.*

§ 6º - *Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância"*

Art. 17 - Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante".

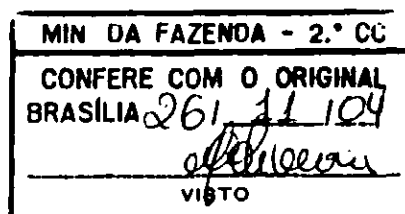
A bem da verdade material, como descrito no Auto de Infração, à fl. 14, se a recorrente entende que todo o seu faturamento é decorrente de atos cooperativos, não há nenhum sentido se falar em segregação dos seus atos em cooperativos ou não."

Ademais, o auto de infração foi lavrado em função da natureza das atividades exercidas, já consideradas neste voto como atos não cooperativos, o que implica em que as receitas consideradas como base de cálculo são aquelas interpretadas pelo Fisco como atos não cooperativos e, de modo diverso, pela recorrente, ressaltando-se que a fiscalização excluiu da base de cálculo – conforme fl. 14 - as contas de "liquidação de receitas" (transitória de resultado), "outras receitas" (de natureza financeira) e os valores de resultados de correção monetária de junho e julho de 1996 (por não representarem faturamento, pela legislação da época).

Entendo que não haveria quaisquer dificuldades para a recorrente ter apresentado, seja na instância *a quo* ou nesta oportunidade, a comprovação de que detinha a segregação de tais elementos, na sua escrita contábil. No entanto, observa-se que não foram aduzidos aos autos, pela defesa, elementos que contestem os dados apurados pelo Fisco.

A presunção a que se refere a defesa, na verdade, é apenas uma conclusão lógica que advém da análise da conduta da própria recorrente, quando entende que os seus atos não são passíveis de tributação, por serem todos atos cooperativos. Ora, se todos são atos cooperativos, não há que se falar em segregação, mas, em se concluir se estes atos devem ou não sofrer tributação. A fiscalização, assim, entendeu de modo diverso da recorrente, e procedeu à constituição do crédito correspondente, que julgamos pertinente e dentro da mais estrita legalidade.

Assim, a respeito desses parâmetros e com relação ao presente processo, pode-se afirmar que a decisão proferida levou em conta as provas apresentadas pela contribuinte até aquele momento e que a contribuinte não demonstrou a real necessidade de diligência, em virtude dos elementos presentes nos autos, razão por que a considero prescindível, nos termos do que dispõe o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com alterações posteriores.






Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 13509.000236/2001-66
Recurso nº : 121.337
Acórdão nº : 203-09.452

Diante de todo o exposto, voto no sentido de que seja negado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 17 de fevereiro de 2004


VALMAR FONSECA DE MENEZES

