



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

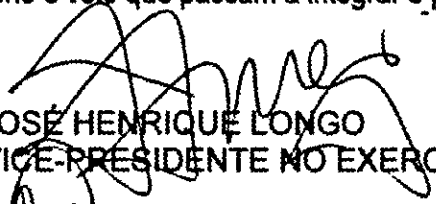
Processo nº. : 13558.001055/96-25
Recurso nº. : 153.794
Matéria : IRPJ – EXS.: 1992 a 1995
Recorrente : UNIMED REGIÃO SUL DA BAHIA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ-SALVADOR/BA
Sessão de : 26 DE ABRIL DE 2007
Acórdão nº. : 108-09.299

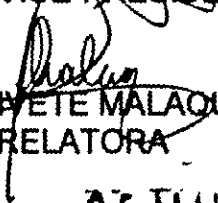
IRPJ/CSL – SOCIEDADES COOPERATIVAS – COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS – Sujeitam-se à incidência tributária a receita e/ou os resultados obtidos pela sociedade cooperativa na prática de atos não cooperados. O encaminhamento de usuários a terceiros não associados, como hospitais, clínicas ou laboratórios, 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). Se a contabilidade não permite vislumbrar resultados de atos cooperativos e resultados de atos não cooperativos, e mesmo intimada, através de diligência, a Contribuinte não apresenta a segregação dos valores referentes a cada atividade, submete-se todo resultado às mesmas regras de tributação a que se obrigam as demais pessoas jurídicas.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED REGIÃO SUL DA BAHIA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

ACORDAM os Membros da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, NEGAR provimento ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


JOSE HENRIQUE LONGO
VICE-PRESIDENTE NO EXERCÍCIO DA PRESIDÊNCIA


FETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO
RELATORA

FORMALIZADO EM: 23 MAI 2007

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: NELSON LÓSSO FILHO, KAREM JUREIDINI DIAS, MARGIL MOURÃO GIL NUNES, JOSÉ CARLO TEIXEIRA DA FONSECA, ORLANDO JOSÉ GONÇALVES BUENO e MÁRCIA MARIA FONSECA (Suplente Convocada).



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº : 13558.001055/96-25

Acórdão nº : 108-09.299

Recurso nº : 153.794

Recorrente : UNIMED REGIÃO SUL DA BAHIA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento lavrado contra UNIMED REGIÃO SUL DA BAHIA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, fls. 03/024, para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, no valor de 720.788,95 e para o PIS/Repique, fls. 25/34 no valor de 28.222,10 UFIR, no ano calendário de 1992,93,94, ciência em 07/01/1997. Fundamento legal nos respectivos termos.

A causa de lançar foi à compensação indevida de prejuízos fiscais em junho de 1992 e exclusão indevida de resultados positivos de atos decorrentes da atividade não cooperada, no ano de 1992, meses 02, 04, 05, 07, 08, 11, 12/1993; meses 02, 07, 08, 12/1994.

No curso da ação fiscal o autuante constatou que a empresa não comprovara a origem das receitas. Assim, quanto ao campo de abrangência da isenção das cooperativas, só faria jus caso segregasse o resultado da conta correspondente àquelas receitas oriundas das prestações de serviços dos associados. Na organização e administração de interesses comuns ligados à profissão, captação de clientes, cobrança e recebimentos de honorários, apuração e cobrança das despesas da sociedade, tal como é da essência das cooperativas de médicos, à vista do que se depreende dos itens 2.1 e 3.1 do Parecer Normativo CST nº 38/80.

Com referência aos atos cooperativos, nos lançamentos contábeis, apareceram receitas de Atendimento Hospitalar e G.I.H (Guia de Atendimento Hospitalar), de Medicamentos, de Filmes e Mat. Medicamentos, de Tomografia, de Exames Diversos, de Consultas, de Material e Filmes, de Tratamentos Médico-Cirúrgicos, de Inscrição de Cliente, etc; todas com natureza de seguro-saúde.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25

Acórdão nº. : 108-09.299

Embora solicitando esclarecimentos esse foram dados de forma insatisfatória. Ainda, no exame dos documentos apresentados verificou que o LALUR fora escriturado de 1991 a 1994, sem qualquer ajuste na parte B, embora viesse compensando prejuízos. Também constatou a compensação indevida de prejuízos fiscais, em 06/1992, e exclusão indevida de resultados positivos de operações com não associados.

Impugnação de fls. 240/253; 532/545, e anexos 254/531 e 546/815, alegou, em síntese, que a relevância da operação estaria no prestador do serviço. Todos os médicos seriam cooperados e os tomadores dos serviços não cooperados. Assim restara caracterizado o ato cooperativo constitucionalmente protegido. Transcreveu Walmor Franke sobre cooperativa de serviços médicos.

Sendo os serviços prestados integralmente por médicos cooperados, a receita advinda nada mais seria do que contrapartida dos referidos serviços. O fiscal tomou todas as modalidades de receita levando em conta a figura do usuário, como se estivesse diante de uma cooperativa de consumo. Todavia, importava que todos estes serviços foram prestados por médicos cooperados.

Os atos auxiliares visaram atender a finalidade das Cooperativas, que seria congregar seus cooperados, lhes prestando os serviços necessários para o desenvolvimento de sua atividade econômica. O exercício da atividade dos cooperados dependeria da contratação de serviços de laboratórios, hospitais, clínicas, além da utilização de medicamentos.

O PN 38/80, no item 3.3 considerou imprescindível a aquisição destes bens ou serviços, mas interpretou como necessidade da Cooperativa e não de seus cooperados, esquecendo-se que ambos constituem um único elemento. Dito parecer não achando fundamento legal para classificar estas operações como ato não cooperativo, já que os arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5764/71, define claramente estes atos, criou o ato intermediário, denominado ato acessório, o qual para efeitos de tributação é considerado ato não cooperativo. Com isto não considerou o artigo 5º da



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25

Acórdão nº. : 108-09.299

Lei nº 5764/71, ao dar às Cooperativas de Serviços Médicos tratamento diferenciado, no que diz respeito à interpretação da legislação.

As operações que nestas Cooperativas são consideradas ato intermediário ocorrem em Cooperativas de diferentes atividades econômicas, mas apenas nestas são assim classificadas, em total resposta ao inciso II do art. 150 da Constituição Federal. Compara a Cooperativa de Produção e de Serviços Médicos evidenciando as semelhanças existentes.

A não incidência do Imposto de Renda, PIS, COFINS, Contribuição Social e FINSOCIAL sobre os atos cooperativos praticados pelas UNIMEDS já fora objeto de reiteradas decisões administrativas e judiciais. Transcreveu-as. Estendeu ao PIS os mesmos argumentos.

Despacho de fls. 832, em 23/10/1998, realizou diligência visando segregar as receitas, pedindo a anexação dos documentos que suportaram a escrita.

Relatório, fls. 834/868, consignou a falta de entrega do Diário, Razão ou qualquer livro que permitisse aferir as receitas de cada atividade, apesar das reiteradas intimações. Como houve pedido de diligência também para o Processo referente a COFINS foi solicitada nova diligência através do despacho de fls. 870/871, para que, frente aos livros apresentados ver se seria possível a apuração dos custos, despesas, encargos e conseqüente resultado por atividades desenvolvidas.

Relatório às fls. 875/876 informou que após 8 meses de espera para resposta à intimação que visava esclarecer os fatos apontados, nenhum documento fora disponibilizado para atender as determinações da DRJ. E, apesar de identificadas receitas provenientes de atos cooperativos, sem outros elementos, restara impossível a apuração dos resultados correspondentes às mesmas.

Despacho de fls. 878 informou que transcorreu o prazo legal para que a Recorrente se pronunciasse sobre a diligência, mas nada fora acrescentado.





**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25

Acórdão nº. : 108-09.299

Decisão DRJ 8.897, de 15/12/2005, às fls. 879/889, reduziu a multa aplicada para 75% e manteve o lançamento nos exatos termos da ação fiscal. Esteve assim ementada:

"Assunto: Imposto de Renda Pessoa Jurídica – IRPJ

Ano Calendário: 1991, 1992, 1993, 1994

Ementa: COOPERATIVAS. ATOS NÃO COOPERATIVOS.

O fornecimento de bens ou serviços de terceiros e a cobertura de despesas com diárias e serviços hospitalares, serviços de laboratórios, serviços odontológicos, medicamentos e outros serviços especializados ou não, por não associados, não representam atos cooperativos em uma cooperativa de serviços médicos, impondo a tributação dos resultados correspondentes. **COOPERATIVA. FALTA DE SEGREGAÇÃO DOS RESULTADOS. TRIBUTAÇÃO.**

A impossibilidade de segregação dos resultados oriundos de atos cooperativos daqueles de atos não cooperativos impõe a tributação sobre os resultados globais da cooperativa.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep.

Ano Calendário: 1991, 1992, 1993, 1994

Ementa: BASE DE CÁLCULO.

Sendo a empresa exclusivamente prestadora de serviços deve apurar o PIS correspondente aos fatos geradores ocorridos até fevereiro de 1996 pela modalidade PIS/Repique, à alíquota de 5% sobre o Imposto de Renda devido ou como se devido fosse. **Lançamento Procedente em Parte."**

No recurso, às fls. 896/929, reiterou as primeiras razões oferecidas. A decisão confundira os serviços hospitalares e os exames auxiliares postos à disposição dos sócios, cujo atendimento era a meta. Tanto que, na contabilidade das cooperativas médicas os custos dessas atividades são considerados juridicamente, nos termos da Lei 5.764/71, como dispêndios, bem como o montante arrecadado se denomina "ingressos".

À decisão faltaria consistência jurídica porque confundira dispêndio com prestação de serviços para não associado. Esses nada mais seriam do que atividades auxiliares indispensáveis à consecução dos seus fins.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25

Acórdão nº. : 108-09.299

O CFC, reconhecendo essas peculiaridades, estabeleceu regras próprias para a contabilização das cooperativas de trabalho (operadoras de plano de saúde) por meio da NBCT 10.21. O PN 38/80 fora aplicado de forma indevida, pois em nenhum momento ele disporia sobre a descaracterização dos atos cooperativos em função de suas atividades auxiliares.

Arguiu falta de sustentação legal e inconsistência jurídica no lançamento porque a atuação da cooperativa de trabalho não geraria receita ou lucro por ser uma sociedade meramente instrumental, sem qualquer incidência tributária, nos termos do artigo 182 do RIR/99.

A atuação confundiu a atividade objeto da cooperativa com atividade de terceiros. No seu caso, cooperativa de trabalho, contrataria em nome dos associados, e esses contratados realizariam as atividades objeto da sociedade.

No PN CST 38/80, inciso 3, item 3.1, estaria à modalidade operacional das cooperativas médicas. Todavia a decisão, fora desses contornos, estabeleceu um conceito equivocado, como se as cooperativas fossem organizadas para que os associados usufríssem, um dos outros, da atividade de cada um.

A definição e o desenho legal da atividade cooperada se fez na Lei 8541/92, artigo 45, § 1º. Este o modelo no qual se incluiria restando descabida a cobrança pretendida, pois jamais auferira lucro. Discorreu sobre a atuação e decisão, confrontando-a com ato cooperativo, estatuto social e a Lei 5764/1971.

Transcreveu parte de ementa de decisão do 1º CC, proc. 10850.002443/95-31 da UNIMED de Fernandópolis, que já concluíra pela impossibilidade de se utilizar a descaracterização para justificar o lançamento. Ademais sua modalidade operacional se enquadraria no PNCST 38/80.

O ato cooperativo estaria definido no artigo 79 da Lei 5764/71:



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25

Acórdão nº. : 108-09.299

"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 consecução dos objetivos sociais.

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

A classificação das operações em atos cooperativos e não cooperativos, somente faria sentido em relação aos atos praticados pela sociedade cooperativa em seu próprio nome. Os primeiros (atos cooperativos) corresponderiam às atividades de prestação de serviços pela cooperativa aos seus associados. Os atos não cooperativos, por outro lado, seriam as operações mercantis efetuadas pela sociedade cooperativa, em seu próprio nome, por óbvio, e sem a participação dos cooperados.

Fez distinção entre isenção e não incidência. Concluiu que estaria diante da não incidência tributária, nada havendo a tributar. Sua receita representaria "ingressos" e não de faturamento, linha na qual transcreveu doutrina e jurisprudência.

Clara também a posição do STJ de onde transcreveu o voto proferido no RE 523.554-MG, Min. Luiz Fux, que afastou a incidência da COFINS das cooperativas de crédito. Concluiu que o precedente também se aplicaria ao PIS, também objeto do RESP 544.194-MG, Relator Min. Castro Meira. Resumiu o pedido dizendo que a decisão não prosperaria porque confundira prestação de serviços aos associados com atividade não cooperada.

Pediu a realização de perícia para provar que toda sua atividade seria voltada para exercício de seu objeto econômico, exclusivamente através dos cooperados. O Conselho deveria corrigir o equívoco da decisão, determinando que se caracterizasse como despesa por conta do sócio o custo dos serviços que o Acórdão insistiu em chamar "serviços a não associados."

Seguimento conforme despacho às fls. 971.

É o Relatório.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25
Acórdão nº. : 108-09.299

VOTO

Conselheira IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO, Relatora

O recurso preenche os pressupostos de admissibilidade e dele conheço.

Trata-se de lançamento lavrado para o Imposto sobre a Renda da Pessoa Jurídica, no valor de 720.788,95; para o PIS/Repique, fls. 25/34, no valor de 28.222,10 UFIR, no ano calendário de 1992,93,94. Fundamento legal nos respectivos termos.

O cerne da questão é se a natureza das receitas auferidas se albergaria na não incidência contemplada na Constituição Federal.

No curso da ação fiscal várias perguntas que poderiam modificar a conclusão do fisco ficaram sem resposta, ou com respostas evasivas e incompletas. As receitas não foram segregadas de modo a que se aferisse aquelas contempladas com o benefício constitucional, mesmo em sede de diligência, conforme anteriormente relatado.

É sabido que a abrangência da isenção das cooperativas, só ocorre sobre aquelas receitas oriundas das prestações de serviços diretas aos associados, ou seja, na organização e administração de interesses comuns ligados à profissão, captação de clientes, cobrança e recebimentos de honorários, apuração e cobrança das despesas da sociedade, tal como é da essência das cooperativas de médicos à vista do que se depreende dos itens 2.1 e 3.1 do Parecer Normativo CST nº 38/80.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25

Acórdão nº. : 108-09.299

Analisando-se as receitas da empresa, percebe-se que se trata de contratação com terceiros de serviços laboratoriais, ambulatoriais, hospitalares, etc; típicos dos atos não-cooperativos e não permitidos, conforme item 3.2 do mesmo Parecer.

Com referência aos atos cooperativos nota-se ao longo de todos os lançamentos contábeis que aparecem receitas de Atendimento Hospitalar e G.I.H (Guia de Atendimento Hospitalar), de Medicamentos, de Filmes e Materiais. Medicamentos, de Tomografia, de Exames Diversos, de Consultas, de Material e Filmes, de Tratamentos Médico-Cirúrgicos, de Inscrição de Cliente, etc; todas apontando para a atividade de seguro-saúde.

Embora solicitando esclarecimentos quanto aos diversos tipos de receitas contabilizadas, desde a fase inquisitória, apenas apresentou a correspondência de fls. 46, em 11/09/96, que nada esclareceu.

No exame dos documentos oferecidos constatou o autuante que o LALUR foi escriturado de 1991 a 1994. Todavia, sem qualquer ajuste na parte B, embora viesse compensando prejuízos, o que apontava para a existência de resultados tributáveis.

Re-intimação para complementar o LALUR foi emitida, também na fase inquisitória, dando a Recorrente à oportunidade de comprovar o acerto em seu procedimento. Em 06/11/1996 Resposta se fez informando que:

"1. Em relação ao LALUR- adquirimos sistema eletrônico LUCRE IOB, que devemos receber nos próximos dias, desta forma transcreveremos os dados do livro manuscrito o que facilitará sobremaneira a verificação.

2. Não existem nesta cooperativa atos de natureza não cooperativos.

3. O balanço patrimonial, as demonstrações de resultados e de lucros ou prejuízos acumulados, estão anexados aos Livros Diário que se encontram em seu poder".



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25
Acórdão nº. : 108-09.299

Às fls. 832 a DRJ converteu o julgamento em diligência a fim de esclarecer essas dúvidas, pedindo para:

- "a) identificar as origens das parcelas que compuseram a BC do IRPJ;
- b) demonstrar separadamente os faturamentos das operações com prestadores de serviços não associados, das intermediações e dos contratos de seguro saúde;
- c) anexar cópias de documentos para embasar os valores lançados".

Várias intimações foram realizadas, conforme fls. seguintes e as respostas se resumiram a informar que as movimentações das diversas contas comporiam "operações de atos cooperativos conforme dispõe a Lei 5.764/71."

Às fls. 850 o Diligenciante após Termo de Intimação e Constatação Fiscal registrando que, embora dissesse a Diligenciada que "a documentação solicitada se encontrava à disposição dessa fiscalização", fora apenas disponibilizado:

a) Livros Diários 1992 e 1993 em substituição aos Livros Razão do mesmo período que segundo informação verbal do Sr. Luiz Augusto Silva Gomes (Contador da Cooperativa) se encontravam extraviados;

b) plano de conta atual, (diferente daqueles do período fiscalizado).

Re-intimou a Cooperativa a apresentar os elementos solicitados e, caso não atendesse, explicasse por escrito o motivo. Várias intimações enviadas, vários pedidos de prorrogação de prazo concedidos e nenhuma resposta conclusiva foi produzida.

O Relatório de Diligência fiscal de fls. 864/868 bem apontou as dificuldades na realização do trabalho. E a falta de resposta aos questionamentos gerados no litígio.



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25
Acórdão nº. : 108-09.299

Sobreveio a decisão de primeiro grau que diante desses fatos manteve o lançamento.

O recurso interposto tratou das atividades cooperadas, em tese, mas em nenhum momento explicou porque, tanto na fase inquisitória quanto na diligência que antecedeu ao julgamento, não apresentou os documentos solicitados. Ao contrário, solicitou que, se não fossem acolhidas suas razões, se reconhecesse a nulidade do processo. Daí, através de perícia fosse comprovada que todas as receitas teriam origem em atividade cooperada.

Mas a instrução carreada aos autos apontou para atividades comerciais cuja natureza não restou inequivocamente demonstrada que se tratava de atos cooperativo. Assim deu-se a tributação normal dos resultados como ocorre com qualquer outra sociedade, civil ou comercial, independentemente da natureza jurídica adotada no ato de sua constituição ou do registro em órgão público.

Como a não incidência tributária dos atos cooperativos diz respeito à renúncia fiscal expressa, seu gozo se dá quando são atendidos todos os pressupostos do ato concessor. A atividade não pode ser presumida como pretendem as razões apresentadas.

É impositivo observar que na fase inquisitória foi dada oportunidade à Cooperativa para que apresentasse a segregação, conforme o critério que disse possuir, bem como na fase de julgamento de primeiro grau cuja diligência, após 8 meses da intimação buscando esclarecer os fatos antes mencionados, nada conseguiu. Por isto descabe o pedido para se seja realizada perícia, além de não ser formulada nos termos determinados no Decreto 70235/1972.

Por isto, irrelevante se torna o argumento de que os resultados dessas atividades se conteriam na imunidade determinada em lei. É verdade que a definição e o desenho legal da atividade cooperada se fez na Lei 5764/71. Igualmente



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA CÂMARA**

Processo nº. : 13558.001055/96-25

Acórdão nº. : 108-09.299

a lei excetuou desse contorno, os resultados das demais atividades exercidas por essas Sociedades, sendo de pouca monta o nome jurídico que lhe venha a ser dado.

O artigo 79 da Lei 5764/1971 continuará a fazer efeitos para as demais atividades cooperativas e não mais para os atos complementares a atividade. Por isto restaram prejudicados os demais argumentos expendidos nas razões de recurso.

O lançamento de ofício ocorreu porque houve o momento determinante do direito da sanção pelo Estado credor. A forma da cobrança seguiu o rito do devido processo legal respeitando o princípio da legalidade estrita.

Por tudo que do processo consta Voto no sentido de Negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 26 de abril de 2007.

IVETE MALAQUIAS PESSOA MONTEIRO