



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

Processo nº 13851.001248/2004-51

Recurso nº 130.878

Resolução nº 2202-00.015 – 2^a Câmara / 2^a Turma Ordinária

Data 07 de maio de 2009

Assunto Solicitação de Diligência

Recorrente UNIMED DE ARARAQUARA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

Recorrida DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

RESOLVEM os Membros da 2^a Câmara/2^a Turma Ordinária, da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto da Relatora.


NAYRA BASTOS MANATTA
Presidenta e Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Julio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho, Ali Zraik Junior, Sílvia de Brito Oliveira, Marcos Tranches Ortíz, Alexandre Kern (Suplente) e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto/SP que a seguir transcrevo:

"Em decorrência de procedimento fiscal, a empresa acima qualificada foi autuada por falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, em períodos de apuração entre junho de 1999 e junho de 2004, sendo-lhe então exigidos os valores da contribuição em R\$ 8.391.161,50, acrescidos de juros de mora e multa de ofício, perfazendo crédito tributário total de R\$ 18.246.524,00, conforme auto de infração e demonstrativos às fls. 464/480.

Em relatório fiscal às fls. 481/504, o Auditor-Fiscal autuante informa que por ocasião do procedimento fiscal foi constatada falta de recolhimento da Cofins incidente sobre receitas auferidas pela pessoa jurídica no período supra mencionado, demonstrados nas planilhas de fls. 505/525. Tais receitas decorreram da prática de atos não cooperativos, conforme disciplina instituída pela Lei nº 5.764/71 (Política Nacional de Cooperativismo), restando caracterizada fruição indevida do benefício fiscal de isenção da Cofins previsto no art. 6º, I, da Lei Complementar nº 70/91.

Com base na análise dos respectivos atos constitutivos, e demais documentos fornecidos, a Fiscalização apurou que a autuada, no cumprimento de seu objetivo social de promover a aproximação de médicos cooperados e pacientes, comercializa planos de saúde, mediante contrato de prestação de serviços médicos firmados com pessoas físicas e jurídicas, pelos quais oferece não apenas a prestação de serviços médicos de seus associados (atos cooperativos), mas também uma gama variada de serviços outros, prestados por terceiros não associados, como hospitais, laboratórios de exames clínicos, empresas de transporte, e ainda por profissionais de enfermagem, fisioterapia, psicologia, etc (atos não cooperativos), incluindo até mesmo a venda direta de medicamentos aos contratantes do plano de saúde. Em suma, a Unimed Araraquara vende planos de saúde com diversificadas modalidades de cobertura, e recebe como contrapartida mensalidades pagas pelos usuários contratantes, que representam receitas alocadas para pagamento dos profissionais cooperados e dos serviços prestados por terceiros não cooperados.

Evidenciada, nesses termos, a prática habitual e concomitante de atos cooperativos e não cooperativos, a Fiscalização passou a examinar a respectiva escrituração contábil, a fim de aferir se a autuada procedeu a contabilização em separado das receitas e despesas relativas a atos cooperativos e atos não-cooperativos, conforme preceitua o art. 87 da Lei nº 5.764/71, de modo a propiciar a determinação dos tributos devidos, incidentes sobre as receitas decorrentes de atos não cooperativos. Por exame dos balanços, balancetes e demonstrativos apresentados pelo contribuinte e juntados aos autos, restou demonstrada inexistência da segregação de receitas de atos cooperativos e receitas de atos não cooperativos nos períodos de junho a outubro de 1999. Intimada a suprir aquela exigência legal, mediante

BY

apresentação de demonstrativos de receitas, custos e despesas, segregados segundo a origem dos atos praticados, a autuada não o fez, limitando-se a manifestar entendimento de que todos os atos por si praticados teriam natureza cooperativa.

A Fiscalização procedeu, então, o lançamento de ofício dos valores que deixaram de ser recolhidos a título de Cofins, tendo por referência o conceito de faturamento determinado pela Lei n.º 9.718/98.

Em relação aos períodos de novembro de 1999 a junho de 2004, foi afastada a hipótese de isenção da Cofins, tendo em vista a revogação do art. 6º, inciso I, da Lei Complementar n.º 70/91, com a edição da Medida Provisória n.º 1.858-6/99. Também deixaram de ser consideradas as hipóteses de exclusão da base de cálculo previstas no art. 15 da Medida Provisória n.º 1.858-7/99, correspondentes ao art. 15 da Medida Provisória n.º 2.158-35/2001, por falta de correspondência em relação aos fatos verificados.

Cientificada a respeito do lançamento de ofício em 17/11/2004 (fl. 475), a interessada apresentou, em 15/12/2004, por intermédio de sua advogado e procurador (fl. 552) impugnação de fls. 537/551 alegando, em síntese, de acordo com suas próprias razões:

- que seria improcedente a autuação, tendo em vista a inobservância do disposto no art. 146, III, "c", da Constituição Federal, que assegura "adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas";*
- que de acordo como o princípio da hierarquia das normas, não teria validade a revogação do art. 6º, inciso I, da Lei Complementar n.º 70/91 por dispositivos da Medida Provisória n.º 2.158-35/01;*
- que ainda que, por hipótese, seja admitida a revogação do art. 6º, I, da Lei Complementar n.º 70/91, os atos praticados pela autuada não estariam sujeitos à incidência da Cofins, por interpretação do art. 79, da Lei n.º 5.764/71;*
- que inexistiria o critério quantitativo da regra matriz de incidência da Cofins (base de cálculo), pois as sociedades cooperativas não produzem receita/faturamento, mas apenas ingressos financeiros, os quais, descontadas as despesas operacionais, são distribuídos aos cooperados na sua integralidade;*
- que o Fisco pretenderia exigir a Cofins mediante indevida descaracterização da natureza da personalidade jurídica da autuada (sociedade cooperativa), fazendo incidir a contribuição sobre receitas que não se incluiriam no conceito de faturamento, ou seja, sobre a receita bruta da atividade cooperativa, procedimento que estaria a afrontar os princípios da legalidade e do regime tributário das cooperativas;*
- que faleceria suporte legal à conclusão adotada pela autoridade autuante, ao limitar o conceito de ato cooperativo àqueles relativos à consultas médicas;*

BY

- que o conceito de ato cooperado albergaria não só os atos decorrentes do negócio-fim (prestação de serviços diretamente pelos cooperados), mas também aqueles decorrentes dos negócios-meio, os quais visariam cumprir os objetivos sociais, como complementares ou auxiliares daqueles;
- que seus argumentos teriam suporte na doutrina e em provimentos judiciais e administrativos nos quais não figurou como parte interessada;
- que, pelo exposto, requer seja julgada insubsistente a pretensão fiscal."

A autoridade julgadora de primeira instância manifestou-se no sentido de julgar procedente o lançamento.

Cientificada da decisão a contribuinte apresentou recurso voluntário no qual alega em sua defesa as mesmas razões da inicial, acrescendo ainda:

A fiscalização não segregou os ingressos financeiros em atos cooperativos e não-cooperativos, o que é imprescindível para a tributação exclusiva dos últimos. Tal procedimento está equivocado por representar descaracterização da personalidade jurídica da recorrente, fazendo incidir a COFINS sobre os atos cooperativos, que não podem ser levados à tributação;

Tributar as cooperativas é ferir o princípio constitucional de adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas;

A recorrente por ser sociedade cooperativa não possui faturamento mas sim ingressos de recursos advindos da prática de atos cooperativos, razão pela qual não se pode falar em incidência da COFINS sobre o faturamento;

Discorre sobre o conceito do que seria ato cooperativo e ato não-cooperativo concluindo que todo ato que vise auxiliar o ato cooperativo é também considerado ato cooperativo auxiliar;

A fiscalização tributou todo os ingressos de recursos auferidos pela recorrente sem se preocupar em discriminá-los se decorrentes de atos cooperados ou não;

Os atos auxiliares são necessários para o exercício da profissão dos cooperados razão pela qual devem ser considerados como atos cooperados;

Discorre sobre a impossibilidade de MP revogar dispositivo contido em LC (art. 6º, inciso I da LC 70/91) que isentava da incidência da Cofins as cooperativas.

O julgamento do recurso foi convertido em diligência para que a contribuinte fosse intimada a demonstrar as receitas provenientes de atos cooperativos segregando-as das demais receitas por ela auferidas nos períodos autuados.

Regularmente intimada para que apresentasse os demonstrativos acima mencionados a contribuinte reiterou seus argumentos acerca da não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos sejam eles principais ou auxiliares. Acresceu ainda que a fiscalização não observou as deduções das bases de cálculo da COFINS previstas na MP 215-

35/2001 que alterou o art. 3º § 9º da Lei nº 9718/98, regulamentadas pelos arts. 9º, 10º e 17 da IN SRF 635/2006, razão pela qual há de ser nulo o lançamento. Apresenta às fls. 689 a 694 planilhas contendo os valores recebidos advindos de atos cooperativos principais; atos cooperativos auxiliares; fornecimento de medicamentos; outras receitas; as deduções e os custos.

No Termo de Encerramento de Diligencia a fiscalização afirma que a contribuinte não apresentou os demonstrativos de receitas, custos e despesas, segregados segundo a sua origem dos atos praticados, limitando-se a reiterar seu entendimento de que todos os atos por ela praticados teriam natureza cooperativa.

A Quarta Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes manifestou-se, mais uma vez no sentido de converter o julgamento do recurso em diligencia nos seguintes moldes:

"Deve ser observado que a fiscalização concluiu no Termo de Encerramento de Diligencia que a contribuinte não apresentou os demonstrativos de receitas, custos e despesas, segregados segundo a sua origem dos atos praticados, limitando-se a reiterar seu entendimento de que todos os atos por ela praticados teriam natureza cooperativa.

Entretanto, da analise dos autos verifica-se que embora a contribuinte tenha tecido argumentos acerca da não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos sejam eles principais ou auxiliares e que todos os atos por ela praticados seriam cooperativos, apresentou os demonstrativos solicitados pela fiscalização discriminando as receitas, custos e despesas segundo as suas origens, fls. 689 a 694 e 704 a 709.

Argüiu ainda que a fiscalização não observou as deduções das bases de calculo da COFINS previstas na MP 2158-35/2001 que alterou o art. 3º § 9º da Lei nº 9718/98, regulamentadas pelos arts. 9º, 10º e 17 da IN SRF 635/2006.

Verifica-se, portanto que não prospera a afirmação tecida pela fiscalização de que a recorrente não apresentou os demonstrativos solicitados. Tendo sido apresentados os demonstrativos solicitados segregando as receitas, custos e despesas segundo suas origens deveria a fiscalização, nos termos da diligencia determinada por este Colegiado, "elaborar relatório conclusivo sobre os dados fornecidos pela empresa e, se for o caso, retificar os demonstrativos que deram suporte à autuação". Só após a elaboração deste relatório conclusivo é que o processo deveria ter retornado para julgamento de mérito a este Conselho.

Assim sendo, como não foi efetuado o referido relatório conclusivo, analisando os dados fornecidos pela recorrente (fls. 689/694 e 704/709) a diligencia proposta por este Colegiado não foi inteiramente cumprida.

Desta forma proponho que, novamente, seja o julgamento convertido em diligencia para que a autoridade competente elabore o referido relatório conclusivo, analisando os demonstrativos acima mencionados apresentados pela contribuinte segregando as receitas, despesas e custos segundo suas origens.

PM

Deve, também, a autoridade fiscal manifestar-se no referido relatório conclusivo de diligencia acerca das exclusões da base de cálculo previstas na legislação de vigência sobre a matéria, argüidas pela recorrente (MP 2158-35/2001 que alterou o art. 3º § 9º da Lei nº 9718/98, regulamentadas pelos arts. 9º, 10º e 17 da IN SRF 635/2006), retificando, se for este o caso, os demonstrativos que deram suporte à autuação, discriminando quais as deduções acatadas e as glosadas.

Após a ciência da contribuinte do relatório conclusivo, abrindo prazo para que esta, querendo, se manifeste sobre a conclusão da diligencia, retornem os autos a esta Câmara para julgamento.”

Em atendimento à diligencia proposta a fiscalização, manifestando-se às fls. 723 a 758, teceu diversos comentários sobre o teor da diligencia proposta, concluindo-a nos seguintes termos:

“1) não é competente a administração pública para analisar constitucionalidade de lei ou ato normativo do poder público. E pelo princípio da eficiência, a administração pública está impedida de tecer comentários a respeito, visto que compete única e exclusivamente ao judiciário apreciar a constitucionalidade das normas;

2) a segregação de receitas em atos cooperativos e não cooperativos seria necessária somente quanto ao período em que tal segregação surtiria efeitos tributários. A partir de 01/11/1999 tal segregação seria irrelevante para fins de determinação da Cofins haja vista que esta contribuição passou a incidir sobre a totalidade das receitas/entradas;

3) a contabilidade da autuada, segundo informações da própria contribuinte, não dispõe de meios capazes de promover a segregação de receitas, despesas e custos segundo a natureza do ato de correspondência (cooperativo e não cooperativo). Assim, fica prejudicada a análise dos demonstrativos apresentados à fiscalização quando da diligencia objeto do MPF 0812200.2007.00130-3, posto que a autuação se deu com base em documentos contábeis regularmente emitidos e entregues à fiscalização pela autuada;

4) as exclusões previstas na Instrução Normativa SRF nº 635, de 2006, não se aplicam ao presente caso conforme o que dispõe os arts. 106 e 114 do Código Tributário Nacional;

5) as exclusões previstas no art. 3º, § 9º da Lei nº 9718, de 1998, já foram devidamente lançadas pela fiscalizada quando do fornecimento dos dados contábeis durante o procedimento fiscal.”

Cientificada a contribuinte se manifestou no sentido de que a diligencia proposta pela Conselho de Contribuintes não foi atendida, limitando-se a fiscalização a tecer comentários sobre as questões de direito nos moldes que entende as normas jurídicas aplicáveis à matéria.

É o relatório.



Voto

CONSELHEIRA NAYRA BASTOS MANATTA, Relatora

Mais uma vez a diligencia proposta por este Colegiado não foi atendida pela fiscalização, razão pela qual entendo que devam os autos retornarem à autoridade preparadora para que seja cumprida a determinação expedida por este Conselho de Contribuintes.

Assim sendo voto no sentido de converter, pela terceira vez, o julgamento do recurso em diligencia para que a autoridade fiscal:

- 1) analise os demonstrativos apresentados pela recorrente às fls. (fls. 689/694 e 704/709) e se manifeste sobre a segregação de receitas segundo a origem dos atos (cooperados e não cooperados) no período do lançamento que vai até novembro/99, exclusive, quando as receitas decorrentes de atos cooperativos não eram objeto de tributação pela COFINS;
- 2) devem ser considerados nesta apuração os atos cooperativos e atos auxiliares como forma de se obter as receitas advindas de atos cooperativos e não cooperativos, respectivamente;
- 3) manifestar-se sobre as exclusões previstas no art. 17 da IN SRF 635, de 2006, já que segundo o § 2º do referido artigo “as disposições contidas nos incisos II a IV do caput aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de dezembro de 2001”, ou seja, tais exclusões podem ser efetuadas a partir de 01/12/2001, que são períodos alcançados pelo lançamento.

Após a ciência da contribuinte do relatório conclusivo, abrindo prazo para que esta, querendo, se manifeste sobre a conclusão da diligencia, retornem os autos a esta Câmara para julgamento.

É como voto.

Sala das Sessões, em 07 de maio de 2009


NAYRA BASTOS MANATTA