



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10245.000558/2006-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-002.246 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2013
Matéria COFINS - BASE DE CÁLCULO - COOPERATIVA
Recorrente UNIMED DE BOA VISTA - COOP. DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001

COFINS/PIS. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATOS PRATICADOS COM TERCEIROS QUE GERAM RECEITA. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. PRECEDENTES DO CARF E DO STJ.

Os atos praticados pela cooperativa com terceiros não se inserem no conceito de atos cooperativos e, portanto, estão no campo de incidência da contribuição ao PIS e à COFINS. Ato cooperativo é aquele que a cooperativa realiza com os seus cooperados ou com outras cooperativas, nos termos da Lei nº 5.764/71 (art. 79) que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos negar provimento ao recurso voluntário.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO

Presidente Substituto

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente Substituto), Fernando Luiz da Gama Lobo d'Eça (Relator), Silvia de Brito Oliveira, Winderley Moraes Pereira (Suplente), João Carlos Cassuli Júnior e Maurício Rabelo de Albuquerque Silva.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 971/992) contra o v. Acórdão DRJ/BEL nº 01-10370 de 12/02/08 (fls. 953/962) exarado pela 3ª Turma da DRJ de Belém - PA que, por unanimidade de votos, houve por bem “julgar procedentes” os lançamentos originais consubstanciados nos Auto de Infração de COFINS no valor total de R\$ 177.198,98 (MPF nº 0260100/00117/05 fls. 403/409; COFINS R\$ 227.866,36; juros R\$ 185.768,87; e Multa 75% R\$ 170.899,72), e de PIS (MPF nº 0260100/00117/05 fls. 872/879; PIS R\$ 49.371,46; juros R\$ 40.250,25; e Multa 75% R\$ 37.028,56) notificado em 19/04/06 (fls. 892), que acusou a ora Recorrente de “falta de recolhimento” da COFINS e do PIS no período de 30/01/01 e 31/12/01, nos seguintes termos (cf. TVF de fls. 412/418):

“IV - CONCLUSÃO

Procedemos à análise da documentação fornecida pelo Contribuinte.

Consideramos os arts. 86 e 87 da Lei 5.764/1971 que dispõe que ato não cooperativo é aquele praticado entre a cooperativa e não associados. Podemos afirmar que as Receitas auferidas constantes dos Balancetes (fls. 286, 295, 305, 315, 325, 335, 345, 355, 365, 375, 384 e 394) do ano 2001 e registradas nos livros contábeis, apesar de estarem classificadas como Atos Cooperativos, não são receitas de atos cooperativos, uma vez que não há, na realidade, prestação de serviços entre os cooperados e a cooperativa e sim venda de serviços para os usuários dos Planos de Saúde, para usuários dos Hospitais e Laboratórios, entre outros.

Chamamos atenção para o art. 2º da Lei nº 9.718/98 que expressamente sujeita às Sociedades Cooperativas o recolhimento de PIS e COFINS. Ainda assim, conforme o art. 10 da IN SRF nº 247/2002, as cooperativas são contribuintes de PIS e COFINS sobre o faturamento, que corresponde à receita bruta, devendo ser entendida como a totalidade das receitas auferidas. Este mesmo entendimento já tinha sido adotado pela IN SRF145/99.

Ressaltamos que a referida IN não faz distinção de faturamento de ato cooperativo ou faturamento de ato não cooperativo, mencionando: "totalidade das receitas auferidas".

Assim, a argumentação em torno de as receitas serem oriundas de atos cooperativos ou oriundas de atos não cooperativos torna-se vazia, uma vez que a legislação aplicável (inclusive acórdãos acima mencionados) não impõe qualquer distinção em

relação a estas ou aquelas, para efeitos de tributação para o ano-calendário sob fiscalização.

Verificamos que o contribuinte efetuou recolhimentos insuficientes relativos a PIS e COFINS no ano-calendário 2001 (fls. 159, 163 e 164). As planilhas anexas (Composição da Base de Cálculo. Apuração de Débito e Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada) mostram a base de cálculo do PIS e da COFINS consideradas neste Auto de Infração, levando em consideração os valores já recolhidos e já confessados (fls. 45 a 158). Os valores das receitas auferidas foram obtidos da escrituração contábil do contribuinte, em especial através dos balancetes.”

Reconhecendo expressamente que as impugnações oportunamente apresentadas atendiam aos requisitos de admissibilidade, a r. decisão de fls. 953/962 da 3ª Turma da DRJ de Belém - PA, houve por bem “julgar procedentes” os lançamentos originais de PIS e da COFINS, aos fundamentos sintetizados em sua ementa nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001

SOCIEDADE COOPERATIVA. BASE DE CALCULO.

Conforme a legislação de regência, a base de cálculo da Cofins devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, inclusive as sociedades cooperativas calculada com base no seu faturamento que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, assim considerada a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, somente sendo permitidas as exclusões determinadas legalmente.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001

SOCIEDADE COOPERATIVA. BASE DE CALCULO.

Conforme a legislação de regência, a base de cálculo do PIS/Pasep devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, inclusive as sociedades cooperativas calculada com base no seu faturamento, que corresponde a receita bruta da pessoa jurídica, assim considerada a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, somente sendo permitidas as exclusões determinadas legalmente.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001

INCONSTITUCIONALIDADE. PREESUNÇÃO DE LEGITIMIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a arguição de inconstitucionalidade de dispositivos legais. Os atos regularmente editados segundo o processo constitucional gozam de presunção de constitucionalidade até decisão em contrário do Poder Judiciário.

PERÍCIA.

Considera-se não Formulado o pedido de perícia que não atenda as requisitos legais.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DFFFA.

O Auto de Infração deve conter descrição pormenorizada dos fatos e o respectivo enquadramento legal, sob pena de nulidade.

Entretanto, imperfeições nos dispositivos enfocados na peça vestibular não maculam o feito fiscal, mormente quando a recorrente demonstra ter conhecimento das irregularidades que lhe foram imputadas e delas se defende com amplitude de fundamentos fáticos e jurídicos.

Lançamento Procedente”

Nas razões de Recurso Voluntário (fls. 971/992) oportunamente apresentado, a ora Recorrente sustenta a insubsistência da r. decisão e do lançamento por ela mantido, tendo em vista: **a)** preliminarmente, a nulidade do auto de infração por erros de capitulação da infração e violação dos princípios da legalidade, do devido processo legal e da irretroatividade da lei fiscal constitucionalmente assegurados; **b)** no mérito sustenta que embora alguns atos não cooperados foram efetivados pela Recorrente, sem descaracterizar a cooperativa pelo entendimento Doutrinário e Jurisprudencial, uma vez que apesar de em raros casos, apesar de próprios da atividade meio e ou atividade fim, destinam-se plenamente aos objetivos sociais, tal como permitido pela Lei 5.764/71 (artigo 86), sendo certo que foram efetivados os atos e recolhidos os tributos com a devida escrituração contábil, ao contrário do que sustenta a d. Fiscalização; **c)** apresenta Demonstrativo das Apurações dos Ingressos com os respectivos valores obtidos na realização dos Atos Cooperativos e não Cooperativos, os quais podem ser comprovados pelos lançamentos efetuados nos livros contábeis, nos balancetes e demais documentos comprobatórios. Digam-se de passagem, todos os Impostos incidentes sobre os Atos não Cooperativos que por ventura possam ter sido realizados, foram plenamente recolhidos, razão pela qual reitera a necessidade de diligências para apuração e confrontação dos atos "cooperativados" e "não cooperativados", os quais amplamente informados e contabilizados.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, Relator

O recurso reúne as condições de admissibilidade razão pela qual dele conheço, mas no mérito, não merece provimento.

Preliminarmente rejeito as preliminares de nulidade por suposta violação dos princípios da legalidade, do devido processo legal e da irretroatividade da lei fiscal constitucionalmente assegurados, bem repetidas pela r. decisão recorrida, cujos fundamentos, por amor à brevidade, adoto como razões de decidir, eis que a ora Recorrente teve oportunidade de demonstrar a procedência de suas alegações mediante a prova documental não produzida oportunamente e, como também já assentou o E. STJ “o artigo 131 do CPC consagra o princípio da persuasão racional, habilitando o magistrado a valer-se do seu convencimento, à luz dos fatos, provas, jurisprudência, aspectos pertinentes ao tema e da legislação que entender aplicável ao caso concreto, constantes dos autos. Nada obstante, compete-lhe rejeitar diligências que delonguem desnecessariamente o julgamento, a fim de garantir a observância do princípio da celeridade processual.” (cf. REsp 886.695/MG, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, julgado em 06.12.2007, DJ 14.12.2007; e EDcl no REsp 37033/SP, Rel. Ministro Ari Pargendler, Segunda Turma, julgado em 15.09.1998, DJ 03.11.1998)” (cf. AC. da 1ª do STJ no REsp 896045/RN, Reg. nº 2006/0229086-1, em sessão de 18/09/2008, Rel. Min. LUIZ FUX, Publ. in DJU de 15/10/2008).

No mérito, ao explicitar os motivos da autuação o TVF de fls. 412/418 esclarece que diante do que dispõem os arts. 86 e 87 da Lei 5.764/1971 “as Receitas auferidas constantes dos Balancetes (fls. 286, 295, 305, 315, 325, 335, 345, 355, 365, 375, 384 e 394) do ano 2001 e registradas nos livros contábeis, apesar de estarem classificadas como Atos Cooperativos, não são receitas de atos cooperativos, uma vez que não há, na realidade, prestação de serviços entre os cooperados e a cooperativa e sim *venda de serviços para os usuários dos Planos de Saúde, para usuários dos Hospitais e Laboratórios*, entre outros” razão pela qual conclui que “o contribuinte efetuou recolhimentos insuficientes relativos a PIS e COFINS no ano-calendário 2001 (fls. 159, 163 e 164)”, que foram lançados de acordo com “as planilhas anexas (Composição da Base de Cálculo. Apuração de Débito e Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada)” que “mostram a base de cálculo do PIS e da COFINS consideradas neste Auto de Infração, levando em consideração os valores já recolhidos e já confessados (fls. 45 a 158)”.

Como é curial e bem esclarece o memorável voto proferido pela Conselheira Fabiola Cassiano Keramidas nos autos do processo nº 13971.002373/2004-11:

“Para esclarecer do que se trata, aos olhos do legislador, o cooperativismo, a legislação estabelece, ainda, o conceito de “ato cooperado” que, in casu, é importante para a definição da questão da tributação das cooperativas. Estabelece o artigo 79 da Lei nº 5.764/71, verbis:

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

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

Portanto, ato cooperado (ou cooperativo) é aquele praticado pela cooperativa com seus associados ou com outras cooperativas. Nada impede, contudo, que as cooperativas realizem atos negociais com terceiros. Aliás, justamente em

cumprimento de seus objetivos sociais as cooperativas normalmente realizam atos com terceiros. É sobre estes atos que dispõe o artigo 86 da citada lei:

“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.

Parágrafo único. No caso das cooperativas de crédito e das seções de crédito das cooperativas agrícolas mistas, o disposto neste artigo só se aplicará com base em regras a serem estabelecidas pelo órgão normativo.” (destaquei)

Ou seja, a própria lei, prevendo que, para atingir seus objetivos sociais, as cooperativas precisariam realizar atos com não associados, reconheceu expressamente tal possibilidade e regulamentou-a, nos termos do artigo 87, a saber:

“Art. 87 – Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta do “Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social” e serão contabilizados em separado, de molde a permitir cálculo para a incidência de tributos.” (destaquei)

*Resta evidente, da leitura do dispositivo em destaque, que em relação aos atos praticados com terceiros, permite-se a incidência de tributos. Ademais, se a legislação explicita que os resultados das operações realizadas com terceiros (não cooperados) deverá ser contabilizado em separado, para que possa haver a incidência de tributos sobre tais resultados, a contrario sensu é possível concluir que, em relação aos resultados das operações realizadas entre cooperados e cooperativas (os chamados atos cooperados), não pode haver incidência tributária. **A legislação, portanto, estabelece um caso claro de não incidência tributária, ao retirar do campo de incidência os atos cooperados.** Por outro lado, é evidente que os atos que não se enquadram em tal categoria, quais sejam, aqueles realizados com terceiros, podem ser objeto de tributação.*

(...)

Importa ressaltar, que a realização de atos entre as cooperativas e terceiros é perfeitamente legal, quando tem por finalidade o benefício dos seus cooperados (afinal, este é o objeto social da cooperativa, em última análise). Logo, não se está aqui a discutir se os atos praticados pela Recorrente, com terceiros não cooperados, são legais ou não. Não se discute que tais atos foram realizados em benefício dos cooperados. O que se está a analisar é se, nestas operações é cabível a incidência tributária.

Conforme mencionado acima, parece-me claro que a legislação eximiu da tributação os atos cooperados, mas manteve a possibilidade de incidência tributária quando da realização de atos das cooperativas, com terceiros, ainda que em benefício de seus cooperados, criando mecanismo visando afastar a bitributação de mesmos valores (cujos beneficiários são, em última instância, os cooperados).

(...)

No presente caso a Recorrente recebe de terceiros (beneficiários) valores que, embora de titularidade dos cooperados, devem ser tributados nesta etapa do fluxo financeiro, pois se consubstanciam faturamento, sem que haja disposição legal que autorize a não incidência tributária. Logo, nego provimento à alegação da Recorrente de inexistência de base tributável por ser totalmente decorrente de ato cooperado, vez que é devido o PIS sobre os valores recebidos pela Recorrente, ainda que em nome de seus cooperados, sendo tais quantias faturamento tributável, por configurar resultados de operações com não cooperados.”

No caso concreto, tendo por objeto receitas decorrentes de atos não cooperativos consubstanciados na *venda de serviços para os usuários dos Planos de Saúde, para usuários dos Hospitais e Laboratórios*, parece não haver dúvida quanto à subsistência do lançamento. Nesse sentido a Jurisprudência do E. STJ como se pode ver d seguinte e elucidativas ementas:

“TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. ATOS PRATICADOS COM TERCEIROS QUE GERAM RECEITA E LUCRO. ATOS NÃO COOPERATIVOS. INCIDÊNCIA DE PIS E COFINS. PRECEDENTES. AGRAVO NÃO PROVIDO.

1. Segundo orientação do Superior Tribunal de Justiça, “os atos praticados pela cooperativa com terceiros não se inserem no conceito de atos cooperativos e, portanto, estão no campo de incidência da contribuição ao PIS e à COFINS. Ato cooperativo é aquele que a cooperativa realiza com os seus cooperados ou com outras cooperativas. Esse é o conceito que se depreende do disposto no art. 79 da lei que institui o regime jurídico das sociedades cooperativas - Lei n. 5.764/71” (REsp 1.192.187/SP, Rel. Min. CASTRO MEIRA, Segunda Turma, DJe 17/8/10).

2. Agravo regimental não provido.” (AgRg no AREsp 170.608/MG, Rel. Ministro ARNALDO ESTEVES LIMA, PRIMEIRA TURMA, julgado em 09/10/2012, DJe 16/10/2012)

“TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. COFINS. COOPERATIVA MÉDICA. ATO NÃO-COOPERATIVO. TERCEIROS NÃO-ASSOCIADOS. EXIGIBILIDADE. ACÓRDÃO ASSENTADO EM MATÉRIA DE PROVA. SÚMULA 7/STJ.

1. Os argumentos tecidos pela recorrente em sua peça regimental não se mostram capazes de infirmar os fundamentos da decisão agravada, apenas demonstram mero inconformismo com o resultado do julgado impugnado.

2. A jurisprudência assente do STJ é no sentido de que apenas os atos praticados nos termos encartados no art. 79 da Lei n. 5.764/71, ou seja, os tipicamente cooperativos, é que gozam do benefício da não-incidência tributária. Nos demais casos, ou

seja, nas operações/intermediações realizadas por sociedades cooperativas médicas a terceiros não cooperados ou não-associados, a tributação é realizada normalmente.

3. No caso, o aresto a quo concluiu pela natureza não-cooperativa dos serviços celebrados pela Cooperativa de Trabalho Médicos com terceiros não-associados. Tal premissa não pode ser desconstituída por demandar revolvimento do substrato fático. Pleito que encontra óbice no enunciado Sumular n. 7 do STJ.

4. Agravo regimental não-provido.” (AgRg no Ag 1322625/GO, Rel. Ministro MAURO CAMPBELL MARQUES, SEGUNDA TURMA, julgado em 07/10/2010, DJe 25/10/2010)

Não se justifica, assim a reforma da r. decisão recorrida que deve ser mantida por seus próprios e jurídicos fundamentos, considerando que tanto na fase instrutória, como na fase recursal, a ora a Recorrente não apresentou nenhuma evidencia concreta e suficiente para descaracterizar a autuação.

Isto posto, voto no sentido de **NEGAR PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário mantendo no mérito a r. decisão recorrida.

É como voto

Sala das Sessões, em 24 de outubro de 2013

FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA



Ministério da Fazenda

PÁGINA DE AUTENTICAÇÃO

O Ministério da Fazenda garante a integridade e a autenticidade deste documento nos termos do Art. 10, § 1º, da Medida Provisória nº 2.200-2, de 24 de agosto de 2001 e da Lei nº 12.682, de 09 de julho de 2012.

Documento produzido eletronicamente com garantia da origem e de seu(s) signatário(s), considerado original para todos efeitos legais. Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001.

Histórico de ações sobre o documento:

Documento juntado por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 19/11/2013 08:17:00.

Documento autenticado digitalmente por FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 19/11/2013.

Documento assinado digitalmente por: GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO em 22/11/2013 e FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D ECA em 19/11/2013.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 27/02/2020.

Instrução para localizar e conferir eletronicamente este documento na Internet:

1) Acesse o endereço:

<https://cav.receita.fazenda.gov.br/eCAC/publico/login.aspx>

2) Entre no menu "Legislação e Processo".

3) Selecione a opção "e-AssinaRFB - Validar e Assinar Documentos Digitais".

4) Digite o código abaixo:

EP27.0220.08300.JTHJ

5) O sistema apresentará a cópia do documento eletrônico armazenado nos servidores da Receita Federal do Brasil.

Código hash do documento, recebido pelo sistema e-Processo, obtido através do algoritmo sha1:

F3138E2F81362B238781824B43A98759A7A046FE