



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

**Processo n°** 10245.001197/2005-06  
**Recurso n°** 240.626  
**Resolução n°** **3403-000.193 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária**  
**Data** 1º de junho de 2011  
**Assunto** Solicitação de Diligência  
**Recorrente** COOPERATIVA DOS PROFISSIONAIS DE SAÚDE DE BOA VISTA E  
DEMAIS MUNICÍPIOS DO ESTADO DE RORAIMA - COOPSAUDE  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do Relator.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesí Ortiz.

## **Relatório**

Trata-se de auto de infração (fls. 125/134) lavrado para a exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e de Contribuição para o PIS (PIS) em relação a fatos geradores ocorridos entre 30/09/2002 e 31/12/2004.

A motivação do lançamento é feita pelo Termo de Verificação Fiscal (fls. 137/141) nos seguintes termos:

*Consideramos ainda 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. A mesma lei ainda dispõe que estes atos devem ser contabilizados em separado e estarão sujeitos a incidência de tributos. Analisando o contrato da cooperativa com a Secretaria de Estado de Saúde do Governo de Roraima, podemos afirmar que o fornecimento*

de serviços médicos, nele definido, se constitui em um ato não cooperativo estando, portanto, sujeito à incidência de tributos.

Conforme o Art 10 da IN SRF ° 247/2002 as cooperativas são contribuintes de PIS e COFINS sobre o faturamento, que corresponde à receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas (mesmo entendimento já tinha sido adotado pela IN SRF145/99, revogada expressamente pela IN SRF 247/2002). Ressaltamos que a referida IN não faz distinção de faturamento de ato cooperativo ou faturamento de ato não cooperativo. Ela menciona claramente "**totalidade das receitas auferidas**". Verificamos a falta de recolhimento e de declaração de débitos (DCTF) dos valores a título de PIS e COFINS.

As tabelas abaixo mostram a base de cálculo (receita bruta) considerada para cada período de apuração, para os quais não houve **declaração de débitos** nem recolhimento dos tributos objeto desta fiscalização. Os valores apontados abaixo foram retirados da escrituração contábil apresentada pelo contribuinte. (Livro-Razão), Verificamos também a correspondência dos valores lançados no Livro Razão com os valores dos Balancetes (fis.42 a 69) e das DIPJs.

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 149/167 e 626/644) alegando em síntese o seguinte:

6 - A Cooperativa COOPSAUDE, constituída nos moldes da Lei 5.764/71, tem como finalidade precípua promover a aproximação da atividade profissional de seus sócios cooperados ao usuário final do trabalho; neste caso, o da assistência médica especializada à população em nome do Estado, conforme Lei Estadual 174/97 e 265/2000. Esta atividade — fim - da cooperativa se resume na prestação dos serviços da saúde, e é realizada sem fins lucrativos, ou seja, sem receita razão pela qual não gera o imposto sobre a renda e, seus reflexos incluindo-se, aí, a contribuição para o Programa de Integração Social — PIS.

(...)

9 - A COOPSAUDE é uma Cooperativa formada por profissionais da Saúde e exerce através do - lo de gestão compartilhada o atendimento a saúde a população do Estado de Roraima, recebendo para isso repasse de recursos por parte da Secretaria Estadual da Saúde - SESAU para àquele fim único.

(...)

- O objetivo direto do Contrato / Convênio dirige-se precipuamente a gestão compartilhada, executando e viabilizando o plano estatal de saúde, onde se beneficiam todos aqueles que necessitem de serviços médicos, hospitalares e ambulatoriais; **obrigação do Estado, executada pela Cooperativa**. Destarte, a população em geral é parte do associativo da COOPSAUDE, visto que não pagam qualquer importância pelos serviços médicos prestados, bem como de internação hospitalar, remédios ou serviços ambulatoriais. **Em resumo, não existe finalidade econômica nos serviços prestados à população, repita-se.**

(...)

*O Contrato / Convênio celebrado com a COOPSAÚDE acha-se, pois, por enfático destituído de qualquer finalidade econômica, visto que os serviços prestados de atendimento a saúde e os seus respectivos custos operacionais; os pagamentos aos profissionais cooperados, pelos seus serviços prestados, não mais retornam aos cofres públicos através de cobrança o que implica reconhecemos sua condição especial.*

*Em síntese significa dizer que: os recursos recebidos do Estado são na sua totalidade repassados como remuneração aos profissionais da saúde; médicos e agentes da saúde, organizados em forma de Cooperativa para cumprimento da Lei Estadual, onde os mesmos prestam os serviços de atendimento à saúde da população do Estado, de forma gratuita; funções da Secretaria de Saúde do Estado de Roraima; executado pela **Cooperativa** no modelo de gestão compartilhada.*

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Belém/PA (DRJ), por meio do Acórdão nº 01-7.746, de 23 de fevereiro de 2007 (fls. 1049/1057), manteve o auto de infração em parte, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

*ASSUNTO: OUTROS TRIBUTOS OU CONTRIBUIÇÕES*

*Ano-calendário: 2002, 2003, 2004*

*COFINS, PIS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS DE SAÚDE. REGIME TRIBUTÁRIO.*

*São tributáveis pela Cofins e pelo Pis os valores recebidos por cooperativa de prestação de serviços de saúde.*

*Lançamento Procedente em Parte*

A única reforma feita ao auto de infração se referiu aos fatos geradores de março e abril de 2003 e de janeiro e março de 2004, cujas bases de cálculo foram reduzidas pelas seguintes razões:

*35.Em relação a esse tema, o contribuinte declarou em sua petições impugnatorias (fls. 158 a 635): "16. Como se nota, acima, foi apontado pela M.D. Autoridade Fiscal o valor maior como recebido da ordem de R\$ 15.268.000,00 (quinze milhões e duzentos e sessenta e oito mil reais). Estamos juntando ao processo cópia de todos os extratos bancários probatórios do real valor recebido como repasse da Secretaria da Fazenda do Estado — SESAIT (Doc)".*

*36.Como o sujeito passivo informou que os extratos bancários comprovariam a receita efetivamente recebida, conclui-se que o contribuinte optou pelo regime de caixa. Ressalte-se que tal opção é possível, conforme artigo 7º da Lei nº 9.718/1998.*

*37.Tendo em vista os demonstrativos bancários de IIs. 997-1006 e os comprovantes de fls. 1031-1045 fornecidos pela Secretaria de Estado da Fazenda de Roraima, depreende-se que os valores tributáveis (base de cálculo) são: (...)*

40. Isso posto, voto no sentido de:

*Julgar PROCEDENTE EM PARTE o lançamento, ficando mantidos todos os valores dos autos de infração de fts 125-134 e 600-609, com exceção dos meses de março e abril de 2003 e de janeiro e março de 2004 nos quais ficaram mentidas as seguintes quantias de tributo (principal): (...)*

No mais foi mantido o auto de infração, tendo a DRJ entendido que “A COOPSAUDE não faz parte do rol de pessoas jurídicas de direito público (artigo 41 do Código Civil). Pelo contrário, trata-se de sociedade simples e, como tal, de pessoa jurídica de direito privado que, auferindo receita, deverá submeter-se às regras tributárias conto qualquer outra pessoa jurídica. Caso o Estado de Roraima e os médicos cooperados desejassem evitar a cobrança do PIS e da COFINS, tal ente político deveria ter prestado serviços médicos por meio de seus próprios órgãos, e não criando uma cooperativa. Se, entretanto, os aludidos profissionais de saúde resolveram criar a cooperativa, visando alcançar o objetivo social maior buscado pela Administração Estadual—qual seja, o de agilizar os procedimentos burocráticos próprios e inafastáveis da Administração — deve o contribuinte arcar com as consequências tributárias” (fl. 1054, item 20).

Entendeu ainda a DRJ o seguinte (fl. 1054):

*“15.O artigo 86 dispõe que as cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não-associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a citada Lei (nº 5.764/71). É o que fez a impugnante quando auferiu receitas do Estado de Roraima (SESAU) pela prestação de serviços a não-cooperados (população em geral do Estado de Roraima). Já o artigo 87 registra que tais receitas deverão ser contabilizados em separado a fim de permitir o cálculo para a incidência de tributos.*

*16.Os fatos tributados neste lançamento caracterizam-se como atos de intermediação de serviços prestados a não-cooperados, e nada mais são do que atos comerciais ou civis. Por isso, o artigo 111 da Lei 5364/1971 expressamente menciona que considera como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nessas operações. Não cabe o pedido de só tributar a parte de remuneração denominada taxa de administração, tendo em vista que fatura toda a receita remuneratória dos atos auxiliares em nome próprio. É dizer, a base de cálculo da COFINS e do PIS é o faturamento, e não o lucro. Nem sempre tais contribuições sociais são reflexos do imposto de renda, Este último possui como base de cálculo o lucro (a grosso modo, as receitas diminuídas das despesas e dos custos). Já aquelas possuem como a receita. Dai, pode acontecer de não existir imposto de renda devido (ausência de lucro), com, todavia, PIS e COFINS devidos. É o que acontece no presente caso. Nesse passo, os rendimentos percebidos pela sociedade cooperativa nos atos não-cooperados citados estão passíveis de tributação da COFINS e do PIS.*

*17.Logo, a impugnante não pode tentar se valer da Lei nº 5.764/71 para usufruir isenção fiscal sobre as receitas advindas do Estado de Roraima.*

(...)

22. O argumento de que a população em geral e parte do associativo da COOPSACDE é despropositado, pois os cooperados são tão-somente os profissionais da área de saúde que voluntariamente assinaram à Ata da Assembléia Geral de Constituição (fls. 989- 994). Isso porque não se pode participar de pessoa jurídica de direito privado sem expressa adesão ao seu Estatuto, como bem esclarece o seu artigo 12 (fl. 73).

23. Quanto à lição doutrinária de Hely Lopes, não milita em favor do contribuinte, pois o preço dos serviços prestados (vendidos) pelo contribuinte consistiu na quantia repassada pelo Estado de Roraima.

24. A TN SRF nº 247/2002 em nenhum momento estipula a não incidência das contribuições sociais sobre as atividades regulares da cooperativa.

O contribuinte interpôs recurso voluntário reiterando os mesmos fundamentos de sua impugnação, acrescentando, ao final, o argumento de que “*não foram deduzidos da sua base de cálculo, os pagamentos feitos aos Cooperados e os demais gastos de custeio com medicamentos e outros*” (fl. 1093).

É o relatório.

Clique aqui para iniciar o relatório

## Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo (fls. 1065 e 1076), motivo pelo qual dele conheço.

Há também recurso de ofício (fl. 1049), por ter havido exoneração em valor maior que o limite previsto nas normas regulamentares, inclusive a vigente Portaria MF nº 3/2008.

A DRJ reformou o auto infração para reduzir o tributo devido em relação fatos geradores de março e abril de 2003 e de janeiro e março de 2004.

E assim o fez porque os valores contidos nos extratos bancários indicavam um valor menor de receita do que aquele constante no auto de infração.

Mas, pelo que se depreende do acórdão da DRJ, o valor apenas resultaria menor em relação a estes períodos se se considerar que o contribuinte adotava o regime de caixa, ao invés do regime de competência.

Com efeito, diz o acórdão recorrido que “*Como o sujeito passivo informou que os extratos bancários comprovariam a receita efetivamente recebida, conclui-se que o contribuinte optou pelo regime de caixa. Ressalte-se que tal opção é possível, conforme artigo 7º da Lei nº 9.718/1998*” (fl. 1056).

Não parece, contudo, que definir se o contribuinte adotava o regime de caixa ou de competência na sua contabilidade seja matéria que possa ser presumida.

Processo nº 10245.001197/2005-06  
Resolução n.º **3403-000.193**

**S3-C4T3**  
Fl. 6

---

Parece de rigor a conversão do julgamento em diligência para que a Delegacia de origem verifique e esclareça se é possível definir que o contribuinte apurava suas receitas pelo regime de caixa.

Deve a Delegacia, também, informar se foram procedidos os lançamentos referidos no item “c” do acórdão da DRJ (fl. 1057), dando notícia de sua situação atual, caso tenha havido impugnação.

Quanto ao recurso voluntário, tendo em vista que alega que “*não foram deduzidos da sua base de cálculo, os pagamentos feitos aos Cooperados e os demais gastos de custeio com medicamentos e outros*” (fl. 1093), em diligência deve ser verificado e identificado se a contabilidade do contribuinte permite identificar os valores que foram pagos pela cooperativa diretamente aos médicos cooperados, indicando os respectivos valores por competência.

É como voto.

Ivan Allegretti



**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 IVAN ALLEGRETTI em 17/06/2011 15:54:58.

Documento autenticado digitalmente por IVAN ALLEGRETTI em 17/06/2011.

Documento assinado digitalmente por: ANTONIO CARLOS ATULIM em 21/06/2011 e IVAN ALLEGRETTI em 17/06/2011.

Esta cópia / impressão foi realizada por MARIA MADALENA SILVA em 20/01/2021.

### **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:

**EP20.0121.18063.PIUN**

- 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:**

**459BE5C8264A84DD9FA44A2B0DB339EDD8103688**