



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

Processo nº : 10280.001207/2003-15
Recurso nº : 140.528
Matéria : PIS/PASEP - EXS.: 2000 a 2002
Recorrente : UNIMED DE BELÉM - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em BELÉM/PA
Sessão de : 02 DE DEZEMBRO DE 2004
Acórdão nº : 105-14.869

PIS/PASEP - COOPERATIVAS DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS MÉDICOS - O chamado ato cooperativo auxiliar, prestado por profissionais não cooperados, não é abrangido pela não tributação assegurada aos atos cooperativos.

TAXA SELIC - PRECLUSÃO CONSUMATIVA - Matéria de direito não impugnada não é objeto de conhecimento na fase recursal. O ato processual já consumado exaure em definitivo a sua prática. Redação do artigo 17 do Decreto 70235/1972 inserida através da Lei 9542/1997

Recurso improvido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por
UNIMED DE BELÉM - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

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


JOSÉ CLÓVIS ALVES
PRESIDENTE

DANIEL SAHAGOFF
RELATOR

FORMALIZADO EM: 31 JAN 2005



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

2

Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: LUIS GONZAGA MEDEIROS NÓBREGA, CORINTHO OLIVEIRA MACHADO, EDUARDO DA ROCHA SCHMIDT, NADJA RODRIGUES ROMERO, IRINEU BIANCHI e JOSÉ CARLOS PASSUELLO.

Two handwritten signatures in black ink. The first signature on the left is a circular, stylized mark. The second signature on the right is a more elongated, flowing script.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

3

Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

Recurso nº : 140.528
Recorrente : UNIMED DE BELÉM - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

RELATÓRIO

UNIMED DE BELÉM - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, empresa já qualificada nestes autos, foi autuada em 30/04/2003 (fls. 254/274), relativamente à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, no montante de R\$ 1.922.597,67, incluídos o principal, multa de ofício e juros de mora, calculados até 31/03/2003, referente aos exercícios de 2.000, 2.001 e 2.002.

Foram apuradas as seguintes infrações, conforme descrição dos fatos, às fls. 255:

"São isentas da Contribuição as Sociedades Cooperativas que observarem o disposto na legislação específica, quanto aos Atos Cooperativos próprios de sua finalidade. O contribuinte conforme sua declaração às fls. 56/57, definiu seus dois tipos de Receitas Operacionais de Serviços como sendo: Receitas de Atos Cooperativos Principais e Auxiliares, o primeiro sendo operações realizadas com médicos cooperados, a segunda operações realizadas com a contratação de serviços credenciados, que a Legislação que rege as cooperativas não considera como Isentas de Tributação".

"Mesmo assim o contribuinte considerou ambas Isentas do PIS/FATURAMENTO, conforme documentos anexados às fls. 05/22. Porém, esta fiscalização, com base na legislação em vigor, entendeu que tais Receitas não estão cobertas pela não incidência de Tributos, pois são operações diversas de ato cooperativo, Autuando a mesma no Ano Calendário de 1999, 2000 e 2001, Exercício de 2000, 2001 e 2002, com base nos Razões do contribuinte, Demonstrativo de Apuração de Débitos e Anexos, I, II e III do Auto de Infração".

Enquadramento legal: art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 149, da Lei nº 5.172/66; art. 3º, alínea "b", da Lei Complementar nº 07/70; art. 1º, § único da Lei Complementar nº 17/73; art. 79, § único, arts. 85, 86, 87 e 111, da Lei 5.764/71; arts. 2º,



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

4

Processo nº : 10280.001207/2003-15

Acórdão nº : 105.14.869

inciso I, 3º, 8º, inciso I e 9º da Medida Provisória nº 1.212/95 e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715/98; art. 2º, inciso I, 3º, 8º, inciso I e 9º, da Lei nº 9.715/98

Em sua impugnação de fls. 277/283, a contribuinte requereu o cancelamento do auto de infração, alegando, em síntese, que:

1. Sofreu idêntica autuação em 1999 (auto de infração), para o qual ofereceu defesa e obteve resultado pela anulação do referido auto, de modo que aguarda que sejam deferidos tratamentos iguais quanto ao julgamento, já que *"na autuação sob exame, o autuante deixou de descrever situações que envolvem fatos que deveriam ter sido detalhados na peça impositiva, inclusive as razões pelas quais entende que as rubricas indicadas sob o título de RECEITA DE ATOS COOPERATIVOS AUXILIARES são atos não cooperados, bem como o que a investigação levada a cabo durante o procedimento fiscal logrou apurar quanto às características das referidas rubricas, de sorte a permitir ao julgador firmar convencimento quanto à procedência, ou não, do entendimento em questão"*.

2. Os atos cooperativos são complexos, não compreendendo exclusivamente o relacionamento direto entre cooperados e cooperativa (ou entre cooperativas associados), mas dizem respeito aos praticados em decorrência dos negócios meio que as cooperativas são obrigadas a praticar, em nome dos cooperados, para viabilizar o alcance dos objetivos da sociedade.

3. *"As cooperativas comportam-se como mandatárias dos cooperados e não geram resultados para si. São os sócios que colhem resultados e como tais são individualmente responsáveis pelos tributos incidentes. A figura de mandatária é que classifica as cooperativas como entidades sem fins lucrativos. Essa identidade jurídica formulada pela cooperativa e seus cooperados, leva ao entendimento lógico que os cooperados e a cooperativa formam uma só economia, abrigadas na mesma identidade."*



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

5

Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

4. A condição da Cooperativa como mandatária a torna automaticamente instituição sem fins lucrativos, portanto, não pode ser classificada como CONTRIBUINTE do PIS, do COFINS, IRPJ e da CSSL de seus atos, pois a cooperativa mandatária dos cooperados recorre, em nome deles ao mercado para poder servi-los.

Em 22/09/2003, a 2ª Turma da DRJ em Belém/PA julgou o lançamento procedente, conforme Ementas do Acórdão nº 1557 abaixo transcritas:

"COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. REGIME TRIBUTÁRIO. Verificada a exclusão, da base de cálculo, de resultados positivos incorretamente considerados pela pessoa jurídica como não alcançados pela incidência dessa contribuição, é cabível a recomposição da base de cálculo, adicionando-se a ela os valores indevidamente excluídos.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. Não provada violação das disposições legais, não há que se falar em nulidade do lançamento, formalizado através de auto de infração, por cerceamento do direito de defesa".

Irresignada com a decisão "a quo", a contribuinte ofereceu recurso voluntário (fls. 323/337), aduzindo, em síntese, que:

1. O entendimento havido pela instância *a quo* não contempla justiça ao caso concreto porque parte de falsas premissas, pensando tratar-se de uma situação quando, na verdade, os fatos são diversos já que os contratos mantidos com terceiros demonstram despesas por parte da Cooperativa e não receitas;

2. A lavratura do Auto de Infração não decorreu de despesas pagas pela Cooperativa aos serviços auxiliares prestados por terceiros, mas as receitas que a Cooperativa recebe de seus contratantes decorrentes de despesas anteriormente efetuadas com terceiros por conta e ordem dos médicos cooperados, visando bem atender aos empregados dos contratantes;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

6

Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

3. O cerne da questão diz respeito à tributação dos valores recebidos referentes a uma das espécies de procedimentos de cobrança pela prestação de serviços que desenvolve. Esse procedimento decorre de uma contratação onde a empresa contratante da prestação de serviços firma um contrato (denominada plano custo-operacional) cujo objeto é a prestação dos serviços médico, porém, a cobrança dos valores deve se dar de forma distinta, diferenciando os serviços médicos, dos exames por estes solicitados para a definição dos diagnósticos;

4. O serviço é prestado a um empregado de uma empresa contratante da Cooperativa através de um plano custo/operacional, por conta e ordem do médico cooperado, na forma necessária para a perfeita identificação do mal que aflige ao empregado do contratante e pago pela contratante, na forma contratada, em duas faturas distintas: uma, pela disponibilização dos médicos cooperados para os empregados da empresa contratante, que deverá ser paga independentemente do uso dos serviços por parte destes, e que é diretamente apropriada pela Cooperativa como ato cooperativo principal e outra, cujo faturamento decorrerá do efetivo usos dos serviços de laboratórios/hospitais disponibilizados pela Cooperativa para uso dos empregados do Contratante, que possui uma tabela previamente contratada, com o valor repassado diretamente aos efetivos prestadores dos serviços, sendo cobrado pela cooperativa apenas um valor de taxa de administração referente a esta prestação dos serviços. Este procedimento (...) é tratado pela Cooperativa como ato cooperativo auxiliar (...);

5. A contabilização separada do que é ato cooperativo (seja principal, seja auxiliar), dos atos não – cooperativos, atende a legislação pertinente e é sancionado pelo Superior Tribunal de Justiça;

6. Diversamente do que foi entendido pela decisão *a quo*, não se está a praticar ato de mercancia, mas o de oferecer serviços dos médicos a clientes (empresas que contratam este específico tipo de plano denominado custo/operacional), cuja distinção se encontra na forma de faturamento dos serviços, pois o que é efetivamente contratado é a



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

7

Processo nº : 10280.001207/2003-15

Acórdão nº : 105.14.869

prestação dos serviços dos médicos cooperados, pelo que é pago um valor fixo por mês, correspondente ao número de empregados.

7. Ao contrario do mencionado na decisão a *quo*, não há que se falar em mercancia, eis que a contratação dos demais serviços, atos cooperativos auxiliares não enseja o pagamento de um valor fixo por mês, mas valores aleatórios, de conformidade com o efetivo uso por parte dos empregados do Contratante, segundo uma tabela previamente aprovado pelas partes, cujo valor é integralmente repassado aos efetivos prestadores de serviços. É faturado a parte, sendo cobrado como receita da Cooperativa, apenas um valor de taxa de administração, e que é efetivamente destacado no valor total da Nota Fiscal apresentada aos contratantes;

8. Caso não seja acatada a argumentação acima desenvolvida, dever-se-á ajustar a base de cálculos constante do Auto de Infração aos parâmetros das receitas efetivamente auferidas pela Cooperativa, de vez que os valores que recebe em decorrência deste tipo de contrato (plano custo-operacional) se referem apenas às taxas de administração cobradas, e não ao total recebido, pois nestes casos, a Cooperativa, apenas prestou um serviço aos Contratantes, administrando a prestação de serviços realizados por terceiros, e inclusive, destacando o que sua remuneração, do que é repassado para terceiros; e

9. Deve-se afastar a incidência dos juros calculados pela Taxa SELIC, já que inconstitucionais para efeitos tributários, como vastamente debatido nesse Conselho e, acatado pelo Superior Tribunal de Justiça.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

8

Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

VOTO

Conselheiro DANIEL SAHAGOFF, Relator

O recurso é tempestivo e foram arrolados bens para seguimento do feito, razões pelas quais o conheço.

Todavia, não merece prosperar.

O sujeito passivo em tela é uma cooperativa, também considerada pelo nosso ordenamento jurídico como sociedade de natureza civil. Com efeito, o caráter eminentemente civil da cooperativa advém do fato desta não ter como objetivo a obtenção do lucro.

Nesse sentido, cumpre mencionar a definição de Pedro Barbosa Pereira¹ quanto a esse instituto: *"as cooperativas são sociedades de capital variável com fluxo e defluxo de sócios. Destinam-se elas a prestar serviços e vantagens, tendo, em regra, como seus únicos fregueses, os seus sócios. É para eles e por eles que ela se constitui e opera. Todos os sócios cooperam com o seu capital, no mínimo para que possa ela alcançar seu objetivo. São cooperadores e cooperados, ao mesmo tempo"*.

Pois bem, as cooperativas distinguem-se das demais sociedades, por visarem o cumprimento de finalidades de interesse social, sem objetivar lucro. Tanto é verdade que, a Recorrente, nos termos do art. 2º do seu Estatuto Social, tem por objetivo *"a congregação dos integrantes da profissão médica, para a sua defesa econômica-social, proporcionando-lhes condições para o exercício de suas atividades e aprimoramento dos serviços de assistência médica."*



Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

Assim, quando a sociedade age, efetivamente como cooperativa, por não perseguir nem auferir lucro, não pode sofrer a incidência do Pis, o que não ocorre no presente caso.

No caso em comento, suscita-se, a incidência do PIS/FATURAMENTO sobre o resultado oriundo de operações realizadas com não associados, chamadas, pela recorrente, de receitas oriundas de Atos Cooperativos Auxiliares.

Os atos cooperativos auxiliares (que são aqueles prestados por não cooperado) não estão incluídos na definição prevista pelo artigo 79, da Lei 5.764/71, justamente quando presentes as situações indicadas pela fiscalização, relativamente à contratação de terceiro para a prestação de serviços hospitalares, laboratoriais e também de médicos não cooperados.

Em face do disposto no artigo 79 da Lei nº 5.764/71, nosso direito positivo acolheu a concepção restrita de ato cooperativo, cuja definição legal é composta por dois elementos: um elemento estrutural, que identifica os sujeitos que nele podem tomar parte (exclusivamente cooperativas e associados), e um elemento funcional, que identifica a sua finalidade (os objetivos da cooperativa). Em consequência, os atos auxiliares ou acessórios, que envolvem relações com terceiros não associados, restam excluídos do conceito de atos cooperativos.

A contratação de terceiros, nesse caso, não visa à prestação de serviço ao associado da cooperativa, mas a possibilidade de cumprimento de um contrato de plano de saúde, realizado com cliente da cooperativa.

As receitas auferidas com os pagamentos efetuados por esses clientes não são distribuídas aos médicos associados, já que foram pagas a outro título e não pela prestação do serviço médico do associado.

¹ in *Direito Comercial*, 1ª edição, 1965.





Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

De fato, quando a cooperativa contrata serviços de terceiros, para atender os seus clientes, retira de suas receitas as origens de recursos para custeio do serviço. O serviço custeado pela cooperativa ao cliente tem, portanto, fundamento diverso do prestado pelo associado, já que visa tão somente dar cumprimento ao contrato firmado entre a cooperativa e seu cliente.

Ainda que tais serviços auxiliem a execução dos serviços prestados pelos médicos associados, não fazem parte do trabalho prestado pela cooperativa de serviços médicos.

O chamado ato cooperativo auxiliar, prestado por profissionais não cooperados, não é abrangido pela não tributação assegurada aos atos cooperativos. Com efeito, é facultado às cooperativas desenvolverem além dos atos cooperativo, outras atividades, previstas nos artigos 85,86 e 88 da Lei 5.764/71, sem que tal fato importe na descaracterização dessas como cooperativas.

Todavia, na hipótese da prática dessas atividades, o artigo 111 desse mesmo diploma legal é claro ao mencionar que essas atividades são consideradas como tributáveis.

Nem se diga, como pretende a recorrente que, os contratos mantidos com terceiros demonstrariam, na verdade, despesas por parte da Cooperativa e não receitas. Segundo alega, as receitas recebidas decorreriam, na verdade, de despesas anteriormente efetuadas com terceiros por conta e ordem dos médicos cooperados.

Ora, não existe nos autos, qualquer comprovação dessa alegação. A recorrente não demonstrou que as receitas relacionadas pela autoridade fiscal resultam de atos cooperativos.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

11

Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

Com relação à argumentação atinente a aplicação da TAXA SELIC, esta não pode ser apreciada, já que não foi suscitada no momento do oferecimento da impugnação administrativa, ocorrendo, neste caso, preclusão consumativa.

Nessa linha é o posicionamento da Jurisprudência administrativa deste Conselho:

“PRECLUSÃO CONSUMATIVA - Matéria não impugnada não é objeto de conhecimento na fase recursal. O ato processual já consumado exaure em definitivo a sua prática. Redação do artigo 17 do Decreto 70235/1972 inserida através da Lei 9542/1997. Nada há a acrescentar à decisão de primeiro grau que reconheceu a licitude do procedimento fiscal, quando o sujeito passivo contra este se insurge apenas para dizer que o mesmo já fora objeto de pedido de parcelamento incluído através do REFIS”. (OITAVA CÂMARA, Processo nº: 10875.002361/2002-25, Data da Sessão: 15/04/2004 00:00:00, Relator: Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Acórdão 108-07776, NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE)

Não obstante o citado acima, insta mencionar que o Código Tributário Nacional, outorgou à lei a faculdade de estipular os juros de mora aplicáveis sobre créditos tributários não pagos no seu vencimento, dispondo, em seu art. 161, que os juros de mora serão calculados à taxa de 1%, se outra não for fixada em lei.

Pois bem, a partir de 1/4/1995, os juros de mora passaram a refletir a variação da Taxa Referencial do sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, conforme art. 13, da Lei 9.065/95.

Dessa forma, totalmente aplicável a incidência de juros moratórios com base na Selic.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
QUINTA CÂMARA

12

Processo nº : 10280.001207/2003-15
Acórdão nº : 105.14.869

Face ao que foi aqui exposto e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de manter integralmente a decisão proferida pela instância "a quo", negando provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões - DF, em 02 de dezembro de 2004.

DANIEL SAHAGOFF