



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA	
Segundo Conselho de Contribuintes	
Publicado no Diário Oficial da União	
De	12 / 10 / 05
VISTO	

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000361/2002-66

Recurso nº : 123.904

Acórdão nº : 201-78.146

Recorrente : UNIMED DIVINÓPOLIS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

PIS. COOPERATIVA.

As sociedades cooperativas, constituídas para assegurar atendimento de saúde, sujeitam-se ao pagamento da contribuição quanto aos atos não-cooperativos.

Recurso negado.

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

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer, que dava provimento quanto à exclusão dos atos cooperativos auxiliares.

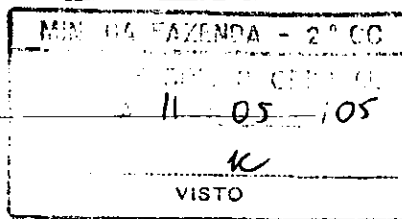
Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Sérgio Gomes Velloso
Sérgio Gomes Velloso
Relator

MIN DA FAZENDA - 2º CC
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
12 / 10 / 05
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Adriana Gomes Rêgo Galvão, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (Suplente), Antonio Carlos Atulim, José Antonio Francisco e Gustavo Vieira de Melo Monteiro.



Processo nº : 10665.000361/2002-66
Recurso nº : 123.904
Acórdão nº : 201-78.146

Recorrente : UNIMED DIVINÓPOLIS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

RELATÓRIO

Contra a recorrente foi lavrado o auto de infração de fls. 6/14 para exigência de crédito tributário, a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juros de mora e multa proporcional de 75%, por insuficiência de recolhimento para os períodos de fevereiro/1999 a dezembro/2001.

A Fiscalização assim relatou os fatos:

"Contribuição ao PIS calculada sobre o faturamento, declarada e recolhida a menor, conforme demonstrado em planilhas anexas. A base de cálculo da contribuição sobre o faturamento foi determinada, para efeitos de autuação, pela soma das receitas eventuais e das receitas financeiras auferidas no período."

Foram dados por infringidos o art. 77, inciso III, do Decreto-Lei nº 5.844, de 1943; art. 149 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN); art. 3º, "b", da Lei Complementar nº 7, de 1970; art. 1º, parágrafo único, da Lei Complementar nº 17, de 1973; Título 5, capítulo 1, seção 1, "b", "1" e "2", do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142, de 1982; arts. 2º, inciso I e II, § 1º, 8º, inciso I, e 9º, da Lei nº 9.715, de 1998, e arts. 2º e 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

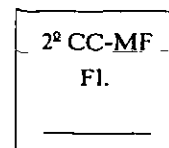
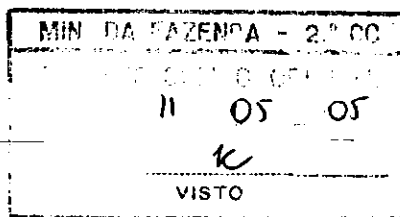
Cientificada em 28/03/2002, a recorrente apresentou, em 25/04/2002, sua impugnação, fls. 92/107, acompanhado dos documentos de fls. 108/143, estando suas razões assim sucintamente sintetizadas:

a) que não obstante o zelo demonstrado pelo Fisco no trabalho do lançamento, com quadros demonstrativos bem elaborados, de invejável clareza, a verdade é que nenhum dos valores exigidos são devidos, tendo havido aplicação incorreta da legislação que rege a matéria, uma vez que não se levou em conta ser ela estruturada sob a forma de sociedade cooperativa, com regime tributário totalmente diverso daquele das demais espécies societárias;

b) que é uma cooperativa de prestadores de serviços médicos, operadora de plano de assistência à saúde. Todos os valores nela ingressados referem-se às mensalidades pagas pelos contratantes dos planos de saúde que ela oferece;

c) que presta serviço tão-somente para os médicos cooperados e todas as requisições de exames e de internação em hospitais e clínicas são feitas por médicos cooperados dela. Todos os valores nela ingressados se fazem em função de atos cooperativos. Assim, não sendo devida a contribuição, também não são devidos os acessórios de juros de mora e multa proporcional;

d) que, após tecer extensa explanação sobre as particularidades da sociedade cooperativa, citando, inclusive, doutrina a respeito, alerta para a complexa legislação que rege o tema, citando artigos da Lei nº 5.764, de 1971, que regula as sociedades cooperativas; e



Processo nº : 10665.000361/2002-66
Recurso nº : 123.904
Acórdão nº : 201-78.146

e) que, após discorrer genericamente sobre a finalidade e o objeto da cooperativa de serviços, mais ao final, trata especificamente das cooperativas de serviços médicos, aduzindo que:

"... é impróprio falar em receita da sociedade quando a cooperativa coloca no mercado bens ou serviços dos seus associados, visto que, juridicamente, não está praticando em nome próprio operação de venda e compra, porque os bens que oferece não são de sua titularidade. (...)

Operacionalmente, a entidade alcança o seu desiderato quando pratica atos tendentes a aproximar e vincular clientela que se candidata a usufruir de uma gama de serviços profissionais especializados, aglutinados em torno da cooperativa (objeto), mas prestados individualmente e com objetivo de lucratividade pelos seus profissionais cooperados. Vale dizer, os serviços onerosos ofertados através da sociedade cooperativa são aqueles que remuneram a atividade de cada um dos cooperados (objeto), inexistindo vinculação entre os valores ingressados na sociedade e os eventuais custos incorridos na manutenção da entidade que assegura o controle e organização daqueles serviços (finalidade). (...)

Vale dizer, não só é ato cooperativo aquele que revela mandato ou delegação de atribuições do cooperado à cooperativa, mas também aquele praticado pela cooperativa em nome de seus cooperados na consecução de seus objetivos sociais. (...)

Sem embargo da possibilidade de existência de entidades que atuam nesse mercado com finalidade estritamente econômica, escondendo-se indevidamente por trás da roupagem formal da sociedade cooperativa, assim como de outras tantas entidades que nessa mesma atividade se dizem beneficentes de assistência social e que, no entanto, só beneficiam seus próprios dirigentes, verdadeiros donos que se mostram vitalícios – entidades essas que deveriam ser exemplarmente desqualificadas como tal, para imediata exigência dos tributos evadidos –, a verdade é que, de há muito, o ordenamento jurídico consagra a possibilidade das chamadas cooperativas de trabalho, definindo-as como aquelas que, constituídas entre operários de uma determinada profissão ou ofício, ou de ofícios vários de uma mesma classe, têm como finalidade primordial melhorar as condições de trabalho pessoal de seus associados e, dispensando a intervenção de um patrão ou empresário, propõem contratar e executar obras, tarefas, trabalhos ou serviços, públicos ou particulares, coletivamente por todos ou por grupo de alguns. (...)

Todavia, a efetiva prestação dos serviços médicos, por mais especializados ou generalizados que o sejam, pode depender de outros serviços igualmente profissionais, preparatórios ou complementares, como os serviços de exame de sangue, exames laboratoriais, radiologia e tantos outros que se revelam imprescindíveis para o completo diagnóstico do real estado de saúde de determinado usuário. Com a missão de facilitar a atividade profissional de seus cooperados, partiu a cooperativa para credenciar estabelecimentos prestadores desses serviços, de acordo com seu critério de escolha e confiabilidade, encaminhando seus clientes para realização de tais exames que, a despeito de caracterizarem serviços auxiliares, são imprescindíveis para que os serviços médicos contratados possam ser satisfatoriamente prestados. (...)

... o verdadeiro usuário dos serviços prestados pelo laboratório, ou pela clínica radiológica, não é o paciente submetido a exame, mas sim o médico cooperado, tanto que os exames clínicos somente podem ser realizados a requerimento do profissional, que deles necessita para melhor atendimento do seu paciente. (...) procedimento que permite enquadrar todos esses atos no contexto do denominado ato cooperativo, sem a



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN DA FAZENDA - 2.º CC		
11	05	05
VISTO		

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000361/2002-66
Recurso nº : 123.904
Acórdão nº : 201-78.146

preocupação de qualificá-los como atos auxiliares, atos complementares ou qualquer outro rótulo que se pretenda impregná-los. (...)

Assim, estariam fora do contexto do ato cooperativo, por exemplo, a oferta dos já mencionados serviços de terceiros (exames de radiologia, análises clínicas, exames laboratoriais, protético, internação hospitalar, ou qualquer outro), quando assumidos pela entidade sem a intervenção de qualquer dos seus cooperados, vale dizer, sem a requisição de médico associado, pois o serviço eventualmente prestado nessas condições teria como usuário direto o próprio beneficiário (paciente), hipótese em que faltaria elemento essencial que o desqualificaria do alcance do ato cooperativo, pela ausência de interesse de profissional integrante do corpo associativo. Essa aferição, todavia, deve ser realizada caso a caso, sendo precipitada a acusação generalizada de desvirtuamento, função unicamente do tipo de atividade desenvolvida pela sociedade cooperativa, como afoitamente consta do Parecer Normativo 38, de 1980. (...)

É imprópria qualquer estimativa com a pretensão de atribuir prévia natureza aos valores ingressados na sociedade, porque não se conhece, a priori, a indicação nominal dos seus reais ou futuros destinatários, visto que os recursos obtidos têm sempre destinação genérica. Assim, ou todos os valores recebidos na entidade estão à margem do contexto do denominado ato cooperativo, porque provêm integralmente de pessoas não cooperadas, ou, sendo irrelevante essa origem, todos os ingressos estão habilitados para se qualificar como tal, uma vez que destinados ao cumprimento de obrigação contratada em nome da cooperativa, traduzida na prestação de assistência médica aos beneficiários contratantes."

Finaliza a recorrente alegando incoerência no lançamento, haja vista a base de cálculo da Cofins ser a mesma do PIS. Entretanto, na hipótese foi levantado um valor tributável sensivelmente inferior ao apurado no auto de infração da Cofins. Menciona ainda ser indevido o montante exigido a título de PIS, sobre as receitas financeiras, porque as aplicações financeiras por ele efetuadas são tratadas pela legislação do cooperativismo como integrantes dos resultados próprios das atividades institucionais das cooperativas. Em outras palavras: seriam decorrentes dos atos da cooperativa na prestação de serviços aos cooperados, não constituindo receita da mesma.

Sobreveio a decisão proferida pela DRJ em Belo Horizonte - MP nº 3.583, de 19/05/2003, julgando o lançamento procedente, assim ementada:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2001

Ementa: Verificada a falta de recolhimento do PIS, impõe-se o lançamento de ofício nos termos da legislação vigente".

Intimada a recorrente da referida decisão, conforme AR datado de 29/05/2003 à fl. 173, a mesma interpõe o recurso de fls. 174/177, reiterando os argumentos já expendidos e acrescentando em sua defesa haver sido expedido o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/1999, estabelecendo que a contribuição para o PIS, devida pelas sociedades cooperativas, será apurada de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29/07/1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de novembro de 1999.

Que referido ato normativo é de cumprimento obrigatório pelas autoridades fiscais, ficando impedido o Fisco de exigir a contribuição para o PIS relativamente a fatos



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

M.F. - 2ª CC-MF		
11	05	05
K		
VISTO		

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000361/2002-66
Recurso nº : 123.904
Acórdão nº : 201-78.146

geradores anteriores a novembro de 1999, embora só admitindo a título de argumentação a possibilidade de sua cobrança a partir de então, pois entende nunca haver tido previsão legal para tanto.

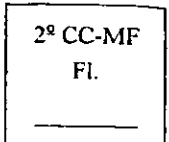
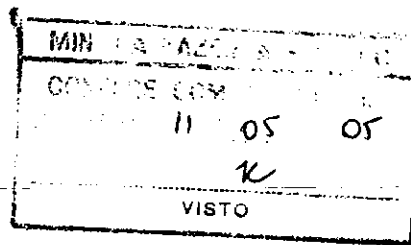
Consta à fl.178 arrolamento de bens.

É o relatório.

[Assinaturas manuscritas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.000361/2002-66
Recurso nº : 123.904
Acórdão nº : 201-78.146

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
SÉRGIO GOMES VELLOSO

O recurso é tempestivo e, tendo preenchido os demais requisitos para sua admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão cinge-se à incidência do PIS sobre valores ingressados na sociedade cooperativa de serviços médicos, decorrentes do pagamento, pelos beneficiários, das mensalidades dos planos de saúde. Além desses valores das mensalidades, está sendo igualmente exigido PIS sobre as receitas financeiras auferidas pelas aplicações das disponibilidades de caixa que permaneciam aguardando serem utilizadas no desempenho das atividades da própria recorrente, tudo em razão da boa administração dos recursos financeiros dos médicos cooperados.

Sustenta a decisão recorrida que tais receitas não podem ser entendidas como decorrentes de atos cooperativos, posto que não são praticadas na consecução dos objetivos da cooperativa, criada para atender às necessidades de seus associados.

A matéria está regulada pela Lei nº 9.715/98, art. 2º, § 1º, quando a partir de então as sociedades cooperativas, além da contribuição calculada sobre a folha de pagamentos, passaram a sujeitar-se igualmente à contribuição para o PIS sobre o faturamento, assim entendido as receitas decorrentes de operações praticadas com não-associados.

Posteriormente, com o advento da Medida Provisória nº 1.858-7, de 29/7/1999, art.16, c/c o art. 15, possibilitou o Legislador a exclusão da base de cálculo do PIS, os valores repassados aos associados e as receitas decorrentes da venda de bens e serviços a associados.

Sobre esse ponto, foi baixado o Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/1999, dispondo que a contribuição para o PIS, devida pelas sociedades cooperativas, serão apurados nos termos da citada MP nº 1.858-7/99, *"relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de novembro de 1999."*

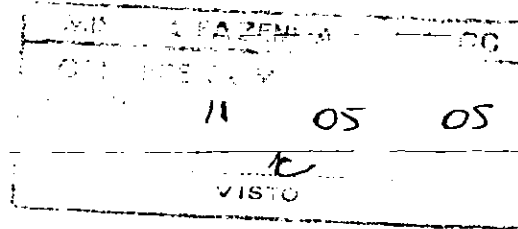
Posteriormente, com o advento da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/8/2001, art.15, às sociedades cooperativas foi permitido excluir da base de cálculo do PIS diversos valores, conforme incisos I a V.

Ou seja, a teor das disposições acima reproduzidas, não resta dúvida que as sociedades cooperativas devem recolher o PIS à alíquota de 0,65% sobre a base de cálculo aplicável às demais pessoas jurídicas, isto é, sobre a receita bruta, segundo a definição da Lei nº 9.718, de 1998, art. 3º, § 1º, com as exclusões do § 2º, e, também, daquelas permitidas no art. 15 da MP nº 1.858-9, de 1999 (atual MP nº 2.158-35). A matéria sobre as contribuições devidas pelas sociedades cooperativas encontra-se disciplinada na IN SRF nº 145, de 9 de dezembro de 1999.

[Assinaturas manuscritas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000361/2002-66

Recurso nº : 123.904

Acórdão nº : 201-78.146

Dentre tais exclusões permitidas pela legislação não se encontram as receitas decorrentes do pagamento de mensalidades referentes a planos de saúde e nem as aplicações financeiras.

Este tem sido o posicionamento deste Colegiado, valendo-me, nesse passo, dos fundamentos adotados pelo Conselheiro Antonio Mario de Abreu Pinto, Relator do Acórdão nº 201-77.356, que adoto:

"Como a própria recorrente registra, é uma cooperativa de prestação de serviços médicos, constituída exclusivamente por médicos. Por outro lado, a cooperativa, conforme informa em sua impugnação (fls. 104/105) pratica atos não cooperativos, qual seja, 'a colocação de serviços a não cooperados, médicos ou não' por meio de 'planos' - contratados a preço global não discriminativo - serviços amplos que não se restringem à prestação de serviços médicos, mas incluem outros serviços que necessariamente têm que ser prestados por terceiros, não cooperados, principalmente hospitais e laboratórios.

Esses atos, serviços prestados por terceiros não cooperados, não se caracterizam como atos cooperativos, tal como definidos no art. 79 da Lei nº 5.764/71, nem atos auxiliares (ou atos meios), e estão, portanto, sujeitos à tributação. Nesta sentido colacionamos as seguintes ementas:

'SOCIEDADE COOPERATIVA - Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. Nas cooperativas de trabalho médico, em que a cooperativa se compromete a fornecer, além de serviços médicos dos associados, serviços de terceiros, tais como exames laboratoriais e exames complementares de diagnose e terapia, tais como exames laboratoriais e exames complementares de diagnose e terapia, diárias hospitalares, etc., esses serviços prestados por não associados não se classificam como atos cooperativos, devendo seus resultados ser submetidos à tributação.' (Recurso nº 119.763, Ac. nº 101-93044, Rel. Sandra Maria Faroni, 1ª Câmara do 1º Conselho de Contribuintes, data da sessão 13/04/2000)

'COFINS - A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme artigo 79 da Lei nº 5.764/71. Não são atos cooperativos os praticados com pessoas associadas (não cooperados) e, portanto, devida a contribuição normal e geral de suas receitas' (Recurso nº 107.372, Ac. nº 202-10.887, rel. Maria Teresa M. Lopes, Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, data da sessão 03/02/1999).

Consoante já ressaltado, a prática, mesmo que reiterada, de atos não cooperados não desvirtua a natureza societária da Cooperativa, sendo, entretanto, tributáveis os atos não cooperados. A Cooperativa praticante de atos não cooperativos deverá, deste modo, destacar os resultados das diversas atividades exercidas em seus demonstrativos contábeis."

Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso.

É como voto.

Sala das Sessões, em 02 de dezembro de 2004.

SÉRGIO GOMES VELLOSO