



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

**Processo nº** 10680 011720/2005-65  
**Recurso nº** 145.619 Voluntário  
**Acórdão nº** 3803-00.985 – 3ª Turma Especial  
**Sessão de** 8 de dezembro de 2010  
**Matéria** COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** COOPERATIVA DE SAÚDE DE MINAS GERAIS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/12/2001

**DECISÕES JUDICIAIS. EFEITOS.**

Decisões judiciais desprovidas do efeito *erga omnes* não têm o condão de alcançar terceiros não participantes da lide. A autoridade administrativa julgadora não se encontra vinculada a decisões envolvendo terceiros estranhos ao processo sob análise, podendo firmar seu livre convencimento na apreciação da matéria, em consonância com a legislação de regência.

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

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/12/2001

**BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITA BRUTA. SERVIÇOS MÉDICO-ODONTOLÓGICOS. OBJETO SOCIAL DA COOPERATIVA.**

A receita tributada no auto de infração decorreu de serviços médico-odontológicos prestados pelos profissionais cooperados no recinto da cooperativa, configurando-se, portanto, em ingressos condizentes com o objeto social da cooperativa, conforme consta do Estatuto da sociedade. As receitas decorrentes de serviços médico-odontológicos prestados a terceiros compõem a receita bruta da pessoa jurídica, receita bruta entendida em sua acepção de faturamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 16/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Elias Fernandes Eufásio (Suplente), Antônio Mário de Abreu Pinto (Suplente) e Daniel Mauricio Fedato.

### Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto em face de decisão da Delegacia de Julgamento em Belo Horizonte/MG que julgou parcialmente procedente o auto de infração lavrado em desfavor da Recorrente, referente à tributação de valores identificados como "serviços de terceiros" que haviam sido excluídos pela pessoa jurídica quando da apuração espontânea do tributo devido (fls. 232 a 351).

No auto de infração (fls. 4 a 90), a autoridade fiscal consignou que, após intimado, o contribuinte, cujas atividades se refeririam à prestação de serviços na área de saúde, informara que os chamados "serviços de terceiros" se refeririam a "valores dos serviços prestados pelo profissional médico" (fl. 5), valores esses que, no entendimento da autoridade fiscal e em face do contido nos artigos 2º e 3º da Lei nº 9.718/1998, deveriam sofrer a incidência da contribuição.

Na oportunidade, ressaltou-se que a isenção de que gozavam as cooperativas, em face do contido no art. 6º, I, da Lei Complementar nº 70/1991, fora revogada pelo art. 23, II, da Medida Provisória nº 1.858-6/1999, não se subsumindo as referidas receitas em nenhuma das hipóteses de exclusão da base de cálculo ou de isenção previstas nos artigos 14 e 15 da mesma medida provisória.

Não resignado com a autuação, o contribuinte apresentou Impugnação (fls. 96 a ) e requereu o cancelamento do auto de infração, alegando, em síntese, o seguinte:

- a) toda a receita de terceiros é oferecida à tributação na pessoa física de cada cooperado, não havendo nenhuma retirada de lucro pela cooperativa;
- b) os profissionais prestam serviços médico-odontológicos no domicílio da cooperativa, recebendo por meio desta apenas os honorários profissionais;
- c) seria indevida a tributação da Cofins frente às sociedades cooperativas, pela sua natureza jurídica e pela isenção concedida pelo art. 6º da LC n. 70/1991 e pela inexistência de caráter mercantil ou intuito de lucro;
- d) seria inconstitucional o dispositivo da Lei nº 9.718/1998 que alargou o conceito de faturamento para abarcar todas as receitas auferidas pelas pessoas jurídicas contribuintes da contribuição;

e) inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic a título de juros de mora;

f) impossibilidade de aplicação concomitante de multa de ofício e de juros de mora por se configurar duplicidade de penalidades.

A DRJ Belo Horizonte/MG, ao julgar parcialmente procedente a Impugnação (fls. 213 a 227), excluiu do total apurado pela Fiscalização alguns valores em relação aos quais o contribuinte havia efetuado espontaneamente o recolhimento da contribuição devida, decidindo, ao final, nos seguintes termos:

*A base de cálculo da Cofins devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, inclusive as sociedades cooperativas, é 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, só sendo permitidas as exclusões determinadas na legislação de regência*

*No caso de lançamento de ofício, a autuada está sujeita ao pagamento de multa sobre os valores do tributo devido, nos percentuais definidos na legislação de regência*

*As normas reguladoras do juro de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei*

*A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária*

Insignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 232 a 351), requer o reconhecimento da isenção e da improcedência do auto de infração, repisando os mesmos argumentos de defesa e alegando que, diferentemente do que quis fazer acreditar a DRJ Belo Horizonte/MG, seria uma cooperativa de trabalho e não cooperativa de consumo ou de crédito, devendo se submeter a tratamento tributário diferenciado, nos termos estipulados pela Constituição Federal.

Salienta o Recorrente que inexistiria base legal para a tributação sob comento, em razão da "essência da natureza jurídica das cooperativas e pela ausência de lucro/faturamento/receita bruta" (fl. 255).

Argumenta, ainda, que "recentíssimas posições do SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA, são no sentido de conceder a ISENÇÃO às COOPERATIVAS DE TRABALHO, quanto ao PIS e quanto à COFINS, desde que as mesmas somente pratiquem atos em relação aos seus associados/cooperados, SOBRETUDO QUANDO SE TRATA DE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO/ ODONTOLÓGICO" (fl. 278).

É o relatório.

**Voto**

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de contrariedade ao lançamento de ofício da Cofins, em face da constatação de que houvera exclusão indevida de receitas da base de cálculo da contribuição, relativas a valores percebidos em razão da prestação de serviços médico-odontológicos por parte de profissionais cooperados.

A Lei nº 5.764/1971, que definiu a Política Nacional de Cooperativismo e instituiu o regime jurídico das sociedades cooperativas, assim definiu o ato cooperativo (art. 79):

*Art 79 Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas 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*

Constata-se da definição supra que não se incluem no conceito de ato cooperativo os negócios realizados com terceiros, não-cooperados, pois o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria

A isenção de que gozavam as cooperativas, independentemente de se tratar de cooperativa de consumo ou de trabalho, prevista no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, foi revogada pela Medida Provisória nº 1.858-6/1999, art. 23, II, em razão do que tais sociedades passaram a ser contribuintes das contribuições sociais para o PIS e a Cofins, com base nas receitas provenientes de operações com os associados.

Como a Lei Complementar nº 70/1991 é apenas formalmente complementar, conforme já decidiu o Supremo Tribunal Federal (STF) na Ação Declaratória de Constitucionalidade (ADC) nº 1/DF, bem como do RE 419.629/DF, por cuidar de matéria de instituição das contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, previstas no art. 195 da Constituição Federal, sua alteração por meio de lei ordinária ou de medida provisória não agide o sistema jurídico pátrio, não havendo razão ao argumento de ofensa a um pretensão princípio da hierarquia das leis.

A base de cálculo da Cofins, por seu turno, encontrava-se definida na Lei nº 9.718/1998 como sendo o faturamento da pessoa jurídica, o que englobaria a totalidade das receitas auferidas, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada.

Podem-se argumentar que, em face da inconstitucionalidade do alargamento do conceito de faturamento operado por meio da Lei nº 9.718/1998, já declarada mais de uma vez pelo Pleno do STF (Recursos Extraordinários nº RE 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG), este Colegiado estaria autorizado a afastar o dispositivo em comento, nos termos do Decreto nº 70.235/1972 e do Regimento Interno do CARF.

Contudo, essa possibilidade não se coaduna com o teor do presente caso, pois conforme consta dos autos, a receita tributada no auto de infração decorreu de serviços médico-odontológicos prestados pelos profissionais cooperados no recinto da cooperativa, configurando-se, portanto, em ingressos condizentes com o objeto social da cooperativa

Conforme consta do Estatuto da sociedade, seu objeto social é "prestar assistência médica, ambulatorial, hospitalar, clínica e cirúrgica, odontológicas e serviços auxiliares de diagnóstico" (fl. 145), o que leva, inexoravelmente, à conclusão de que as receitas decorrentes de serviços médicos prestados a terceiros compõem a receita bruta da pessoa jurídica, receita bruta entendida em sua acepção de faturamento.

Dessa forma, não há como afastar a tributação incidente sobre tais receitas, dado encontrar-se em conformidade com os dispositivos da Lei nº 9.718/1998, cuja constitucionalidade não se questionou.

Não se está tributando aqui outras receitas alheias ao faturamento ou receita bruta da sociedade, mas receitas próprias da principal atividade da pessoa jurídica, qual seja, a prestação de serviços médico-odontológicos pelos profissionais cooperados.

Além do mais, conforme consta da descrição dos fatos no auto de infração (fl. 6), a Medida Provisória 1.858-11/99, em seus artigos 14 e 15, previu a isenção de algumas rubricas e algumas exclusões da base de cálculo da contribuição devida pelas cooperativas, mas dentre tais hipóteses não se incluiu a receita bruta decorrente da atividade principal da pessoa jurídica.

Quanto às decisões judiciais colacionadas pelo Recorrente, ressalte-se que tais julgados não se encontram providos de efeito *erga omnes*, não tendo, portanto, o condão de alcançar terceiros não participantes da lide.

Além disso, os precedentes do Superior Tribunal de Justiça (STJ) reproduzidos versam sobre as cooperativas de crédito que se submetem a regime jurídico próprio, dada a sua natureza de instituição financeira.

Portanto, tem-se que a autoridade administrativa julgadora não se encontra vinculada a decisões envolvendo terceiros estranhos ao processo sob análise, podendo firmar seu livre convencimento na apreciação da matéria, em consonância com a legislação de regência.

Nesse contexto, voto por **NEGAR PROVIMENTO** ao recurso voluntário, uma vez que o auto de infração referente à Cofins fora elaborado em conformidade com as normas que regem a tributação das cooperativas.

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis