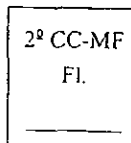
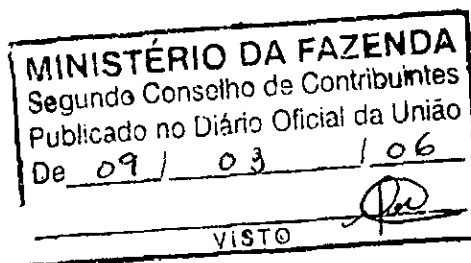




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

Recorrente : UNIMED DE RIBEIRÃO PRETO – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**NORMAS TRIBUTÁRIAS. ATOS NÃO COOPERATIVOS. TRIBUTAÇÃO.**


Considera-se ato não cooperativo a venda de medicamentos a não-associados (atividade de farmácia), pois, muito embora tenham pertinência aos objetivos da Cooperativa, falta-lhes o requisito básico de estar em ambos os lados da relação negocial, a cooperativa e seus associados, para consecução dos seus objetivos.


**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:  
**UNIMED DE RIBEIRÃO PRETO – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.**

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2004


  
Henrique Pinheiro Torres  
**Presidente**

  
Gustavo Kelly Alencar  
**Relator**

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Jorge Freire, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30/5/2005

  
Cleiza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30/15/2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleusa Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

Recorrente : UNIMED DE RIBEIRÃO PRETO – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo à contribuição para o PIS, referente aos meses de novembro de 1995 a dezembro de 1998, lavrado em 22/05/2001.

A autuação se fundamenta na venda de medicamentos(farmácia) pelo contribuinte, que é filial da cooperativa de médicos do mesmo nome. De acordo com o Termo de Verificação Fiscal de fls. 12 a 21, a cooperativa teria praticado atos não cooperativos, definidos em lei e no Parecer Normativo CST 38/80, não efetuando a sua contabilização de forma segregada, centralizando-os em sua matriz.

Irresignado, apresenta o contribuinte impugnação alegando que se trata de cooperativa legalmente reconhecida, que somente pratica atos cooperativos, pois exames laboratoriais, internações hospitalares, fornecimento de medicamentos são meios médicos necessários ao ato da consulta, portanto, seus consectários. No mérito, afirma que o Parecer Normativo citado não pode sobrepor-se à lei, no tocante à segregação contábil. Mas afirma que, mesmo que o Parecer Normativo seja válido, não influi no caso pois os atos praticados são efetivamente cooperativos.

Quanto ao fornecimento de medicamentos, informa que o faz a preço de custo somente aos filiados à cooperativa e a seus usuários; discute a questão dos chamados ato-meio e ato-fim e argumenta que as receitas que auferem são integralmente repassadas a seus associados.

Por fim, repudia a incidência de juros e multa.

Remetidos os autos à DRJ em Ribeirão Preto - SP, é o lançamento mantido, com base na Lei nº 9.715/98, artigo 2º, parágrafo único, artigos 79, 86 e 87 da Lei nº 5.764/71, em decisão assim ementada:

*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Período de apuração: 01/11/1995 a 31/12/1998*

**ATOS NÃO COOPERATIVOS. TRIBUTAÇÃO.**

*As receitas das cooperativas provenientes de atos não cooperativos estão sujeitas ao recolhimento da contribuição ao PIS.*

**JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC.**

*Legal a aplicação da taxa do Selic para fixação dos juros moratórios para recolhimento do crédito tributário em atraso.*

**MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO.**

*A falta de recolhimento da contribuição ao PIS enseja o seu lançamento acompanhado de multa de ofício.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 10840.001481/2001-21  
Recurso n° : 120.881  
Acórdão n° : 202-15.577

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30 / 5 / 2005

*Cleusa Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

2º CC-MF  
Fl.

*INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.*

*A instância administrativa é incompetente para se manifestar sobre a inconstitucionalidade das leis.*

*Lançamento Procedente".*

Inconformado, interpõe o contribuinte o recurso que ora se julga.

É o relatório. *X* *M*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30 / 5 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

*Nayra Bastos Manatta*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR  
GUSTAVO KELLY ALENCAR

Primeiramente ressalte-se que o recurso interposto encontra-se revestido das formalidades legais cabíveis, merecendo ser apreciado. É tempestivo e vem acompanhado de arrolamento de bens.

Por esgotar de maneira brilhante o tema, adoto *in totum* a fundamentação proferida pela Ilma. Conselheira Nayra Bastos Manatta em julgamento similar.

O âmago do litígio prende-se à questão do que sejam atos cooperativos. Afirma a contribuinte que nesta cooperativa não existem atos de natureza não-cooperativos, que os atos por ela praticados “*são partes do processo de cura ou mitigação da doença, tratam-se de um complemento da atividade médica, indispensável para a boa saúde.*”, que “*não há como se separar atos cooperativos e não-cooperativos, uma vez que, a atividade do cooperado é um todo, onde, aqueles serviços prestados por credenciados são complementos necessários e indispensáveis à consecução do trabalho médico.*”. Entretanto, esta abrangência na definição de atos cooperativos não encontra guarida na legislação, como se demonstrará a seguir.

Primeiramente vale estabelecer algumas considerações acerca do que seriam atos cooperados e atos não-cooperados, praticados pelas cooperativas.

Costuma-se dividir os atos que podem ser praticados pelas cooperativas em cooperativos e não-cooperativos. Decorrem dessa classificação sérias conseqüências práticas, a começar pela interpretação do preceito constitucional que prescreve o seguinte: a lei complementar estabelecerá adequado tratamento tributário<sup>1</sup> ao ato cooperativo praticado pela sociedade cooperativa.

Em linguagem acadêmica, os atos cooperativos, segundo o Professor Renato Becho<sup>2</sup>, são “*atos jurídicos que criam, mantêm ou extinguem relações cooperativas, exceto a constituição da própria entidade, de acordo com o objeto social, em cumprimento de seus fins institucionais, variando de acordo com o tipo de cooperativa, ou seja, de acordo com o objeto social eleito e os fins institucionais hábeis para alcançá-los.*”

Para Franke,<sup>3</sup> é por meio da prática dos “atos cooperativos” que a cooperativa realiza o seu fim, qual seja, o de prestar serviços aos associados (Lei nº 5.764/1971, art. 4º), alvo derradeiro, objetivo final de todas as cooperativas autênticas, edificadas sobre a idéia de servir adequadamente às necessidades dos seus associados<sup>4</sup>.

<sup>1</sup> Importa-se afirmar que, enquanto não for editada a lei complementar prevista no art. 146, III, c, da Constituição Federal de 1988, as sociedades cooperativas permanecem na situação de qualquer sociedade quanto à imposição de tributos. (Grifou-se)


<sup>2</sup> BECHO, Renato. *Tributação das Cooperativas*. 2 ed. São Paulo: Dialética, 1999.

<sup>3</sup> FRANKE, Valmor. *Direito das Sociedades Cooperativas*. 1973.

<sup>4</sup> Cf. Ciurana Fernandez, *Curso de Cooperación*, Bosch, Barcelona, 1968.



Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Segundo o mesmo autor, a expressão “ato cooperativo” é hoje, no direito brasileiro, o *nomen juris*<sup>5</sup> aplicável a todos os negócios internos das cooperativas. A individualização mais rigorosa desses atos exige, evidentemente, a indicação de uma diferença específica, mediante predicação condizente com o tipo de atividade. Assim, para distinguir os diversos “atos cooperativos”, cabe usar a linguagem comum, valendo-se de expressões que qualifiquem o ato cooperativo. Falar-se-á, desse modo, de “atos cooperativos de fornecimento”, nas cooperativas de consumo; de “atos cooperativos de entrega ou recebimento”, nas cooperativas agrícolas; de “atos cooperativos de cessão ou uso de casas”, nas cooperativas de habitação; de “atos cooperativos de trabalho”, nas cooperativas de produção artesanal; de “atos cooperativos de créditos”, nas cooperativas de créditos etc. Sendo o “ato cooperativo” um conceito relativamente indeterminado, faz-se mister a complementação predicativa para definí-lo, em cada caso, o conteúdo jurídico.

As sociedades cooperativas são reguladas pela Lei nº 5.764, de 1971, que define a Política Nacional de Cooperativismo, estabelecendo em seus arts. 3º e 4º que:

*“Art. 3º Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica comum, sem objetivo de lucro.”*

*Art. 4º As cooperativas são sociedades de pessoas, com forma e natureza jurídica próprias, de natureza civil, não sujeitas a falência, constituídas para prestar serviços aos associados, distinguindo-se das demais sociedades pelas seguintes características:”*

É essa mesma lei que, em seu art. 79, conceitua como atos cooperativos exclusivamente aqueles que, referindo-se à consecução dos objetivos sociais da sociedade, sejam praticados entre elas e seus associados, entre esses e aquelas e pelas cooperativas entre si, se associadas:

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

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

Verifica-se, do exame do dispositivo transcrito no art. 79 e parágrafo único, que um ato, para ser considerado como cooperativo, além de ser praticado na consecução dos objetivos sociais, necessariamente deve ser praticado entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aqueles e pelas as cooperativas entre si quando associadas. Portanto, os atos

<sup>5</sup> O *nomen juris* “ato cooperativo” suscita a idéia de uma operação da vida interna da pessoa moral, da qual decorrem efeitos jurídicos sucessivos, poderes-deveres do ente corporativo, obrigações e direitos seus em face dos cooperados, dentro da dinâmica do sistema das normas estatutárias que regem cada espécie de cooperativa.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30/5/2005

2º CC-MF  
FL.

Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

cooperativos abrangem os negócios jurídicos internos, negócios-fim<sup>6</sup>, com características próprias em relação aos atos civis, mercantis ou trabalhistas.

Dessa forma, o conceito do art. 79 exclui os atos praticados com terceiros, embora objetive atendimentos sociais e a finalidade da sociedade cooperativa, que são atos comerciais ou civis, dependendo das características próprias, por faltar-lhes o requisito de estar em ambos os lados da relação negocial, ou a cooperativa e seus associados, ou cooperativas entre si, quando associadas, para consecução dos seus objetivos.

Siqueira<sup>7</sup> conceitua o ato não-cooperativo, com sendo:

*“todo o ato que poderia ser realizado pelos associados, mas é realizado por alguém que, tendo as mesmas características deste, no entanto não é associado. A venda de mercadorias comercializada pela cooperativa, mas que não foram adquiridas dos associados, obtenção de serviços prestados por profissionais que, inobstante terem a mesma profissão dos associados, não são associados, a utilização de recursos para empréstimos, são exemplos de atos não cooperativos”.*

O fato de as cooperativas comporem uma situação diferenciada no mundo econômico não é absorvido apenas pela prática dos negócios. Há uma ordem jurídica que incorpora a figura do “ato cooperativo”, para distingui-lo das operações mercantis.

Esse ordenamento legal é base de todos os negócios sociais, confirmando a impropriedade das análises que consideram apenas as sociedades cooperativas como um objetivo em si mesmo.

Por outro lado, além dos atos cooperativos, as sociedades, na persecução de seus objetivos, podem executar outras atividades, as quais foram previstas nos arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764, de 1971, sem que tal importe na descaracterização como cooperativa:

*“Art. 85. As cooperativas agropecuárias e de pesca poderão adquirir produtos de não associados, agricultores, pecuaristas ou pescadores, para completar lotes destinados ao cumprimento de contratos ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuem.*

*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.*

<sup>6</sup> Os negócios-fim também são denominados “negócios internos”, atos cooperativos.

<sup>7</sup> SIQUEIRA, Paulo César Andrade. *Adequação Tributária dos Atos de Cooperativas de Trabalho*. Revista Dialética de Direito Tributário nº 60, p.p 92 a 98, p. 98.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30 / 5 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

(...)

*Art. 88. Mediante prévia e expressa autorização concedida pelo respectivo órgão executivo federal, consoante as normas e limites instituídos pelo Conselho Nacional de Cooperativismo, poderão as cooperativas participar de sociedades não cooperativas públicas ou privadas, em caráter excepcional, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares."*

Na hipótese da prática dessas atividades permitidas, porém não-cooperativas, a lei – art. 111 da Lei nº 5.764, de 1971 – estabeleceu que são considerados como tributáveis os resultados positivos delas decorrentes:

*"Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei."*

No âmbito administrativo, visando a esclarecer dúvidas acerca da base de cálculo do imposto sobre a renda da pessoa jurídica nos atos não-cooperativos, foi editado o Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação - CST nº 38, de 30 de outubro de 1980, publicado no Diário Oficial de 5 de novembro de 1980, que em seu item 2.3.1 ao descrever os atos cooperativos segue a mesma definição dada pela Lei nº 5.764, de 1971, art. 79:

#### *"2.3.1 - Atos cooperativos.*

*A primeira delas abrange os negócios jurídicos internos, negócios-fim, com caracteres próprios em relação aos atos civis, mercantis ou trabalhistas, que a lei denomina atos cooperativos e define como:*

*" os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a consecução dos objetivos sociais" (art. 79), devendo-se assinalar que as cooperativas singulares se caracterizam pela prestação direta de serviços aos associados (art. 7º).*

*As despesas gerais relativas aos atos cooperativos são cobertas pelo cooperado, em regra através de rateio na proporção direta da fruição dos serviços (art. 80, caput), podendo ocorrer, também, rateio de sobras líquidas verificadas em balanço do exercício (art. 80, parágrafo único)."*

E esclarece a respeito dos atos não-cooperativos:

#### *"2.3.2 – Atos Não-Cooperativos Legalmente Permitidos*

*A segunda categoria corresponde a alguns atos não-cooperativos, cuja prática o legislador considerou tolerável, por servirem ao propósito de pleno preenchimento dos objetivos sociais, mas sujeita-os, por isso mesmo, à escrituração em separado e à tributação regular dos resultados obtidos.*

7/7



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30 / 15 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*São estas as operações admitidas:*

*I – Aquisição, por cooperativas agropecuárias e de pesca, de produtos de não associados quer sejam agricultores, pecuaristas ou pescadores, para o fim de completar lotes destinados ao cumprimento de contrato ou suprir capacidade ociosa de instalações industriais das cooperativas que as possuam (art. 85);*

*II – Fornecimento, a não associados, de bens ou serviços, assim entendidos estes bens e serviços como sendo os mesmos que a cooperativa, em obediência ao seu objetivo social e que estejam em conformidade com a lei, oferecer aos seus próprios associados (art.86);*

*III – Participação, em caráter excepcional, em sociedades não cooperativas públicas ou privadas, para atendimento de objetivos acessórios ou complementares, mediante prévia e expressa autorização do Conselho Nacional de Cooperativismo, hipótese em que as inversões serão contabilizadas em títulos específicos (art. 88).*

### *2.3.3 – Destinação dos Resultados dos Atos Não-Cooperativos*

*Os rendimentos dessas operações, além de tributáveis, não podem ser distribuídos, pois passam a integrar obrigatoriamente a conta do “Fundo de Assistência Técnica Educacional e Social” (arts. 87 e 88, § único).*

*(...)”.*

Trata-se, a empresa em comento, de cooperativa de trabalho de profissionais da área médica, como as definidas no art. 24 do Decreto nº 22.239, de 19 de dezembro de 1932, nos seguintes termos:

*“Art. 24. Aquelas que constituídas entre operários de uma determinada profissão ou ofício, ou de ofícios vários de uma mesma classe – tem como finalidade primordial melhorar os salários e as condições do trabalho pessoal de seus associados e, dispensando a intervenção de um patrão ou empresário, se propõe contratar e executar obras, tarefas, trabalhos ou serviços, públicos ou particulares, coletivamente por todos ou por grupos de alguns.” (Grifou-se)*

Como se observa em seu estatuto social, a entidade tem por objetivo “a congregação dos integrantes da profissão médica, para a sua defesa econômico-social, proporcionando-lhes condições para o exercício de sua atividade e aprimoramento do serviço de assistência médica e hospitalar”, buscando, assim, melhorias nas condições de trabalho de seus cooperados.

No caso específico das sociedades cooperativas de médicos, tendo em vista os atos não-cooperativos legalmente permitidos, especificados nos arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764, de 1971, e explicitados no trecho transcrito, o referido parecer normativo dispôs:

*“3. DAS COOPERATIVAS DE MÉDICOS //*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30 / 5 / 2005

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

*Cláudia Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

### 3.1 – *Atos Cooperativos.*

*As cooperativas singulares de médicos, ao executarem as operações descritas em 2.3.1, estão plenamente abrigadas da incidência tributária em relação aos serviços que prestem diretamente aos associados na organização e administração dos interesses comuns ligados à atividade profissional, tais como os que buscam a captação de clientela; a oferta pública ou particular dos serviços dos associados; a cobrança e o recebimento de honorários; o registro, controle e distribuição periódica dos honorários recebidos; a apuração e cobrança das despesas da sociedade, mediante rateio na proporção direta da fruição dos serviços pelos associados; cobertura de eventuais prejuízos com recursos provenientes do Fundo de Reserva (art. 28, I) e, supletivamente, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos (art. 89).*

### 3.2 – *Atos Não-Cooperativos, Diversos dos Legalmente Permitidos.*

*Se, conjuntamente com os serviços dos sócios a cooperativa contrata com a clientela, a preço global não discriminativo, ainda o fornecimento, a esta, de bens ou serviços de terceiros e/ou cobertura de despesas com (a) diárias e serviços hospitalares, (b) serviços de laboratórios, (c) serviços odontológicos, (d) medicamentos e (e) outros serviços, especializados ou não, por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, é evidente que estas operações não se compreendem nem entre os atos cooperativos nem entre os excepcionalmente facultados pela lei, resultando, portanto, em modalidade contratual com traços de seguro-saúde.*

### 3.3 – *Intermediação.*

*Como estas obrigações contratuais não poderão ser cumpridas diretamente pela cooperativa porque seu objeto social é voltado internamente aos associados, nem pelos associados na condição de prestadores de serviços médicos, torna-se logicamente imprescindível a aquisição daqueles bens/serviços de outras sociedades ou de outros profissionais, o que, evidentemente, é característica da mercancia, ou seja a **intermediação**.*

### 3.4 – *Organização Mercantil.*

*Estas atividades, francamente irregulares para esse tipo societário, estão iniludivelmente contidas em contexto de modelo comercial, uma vez que seu perfil operacional, neste particular, envolve (1) atividade econômica, (2) fins lucrativos, (3) habitualidade, (4) organização voltada à circulação de bens e serviços e (5) assunção de risco. Esta afirmação melhor estará corroborada se abstrairmos, dentre as obrigações assumidas com a clientela, a de prestação de serviços médicos pelos próprios associados, percebe-se, então, que seria*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30 / 5 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

Cleusa Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

*lógica e juridicamente insustentável considerar-se como cooperativa a entidade que tivesse como único objetivo a revenda de bens e serviços.*

*3.5 – Ainda por incabível qualquer alegação tendente a considerar tratar-se de cooperativa mista (art. 10, § 2º, c/c art. 7º, da lei citada), é fácil depreender que a diversificação das prestações de bens/serviços que dependem de intermediação, poderia ensejar a escalada a outras, sob alegação de afinidade, como por exemplo, fornecimento de refeições, locais de repouso e veraneio, tratamento dentário, assistência social e quiçá até serviço funerário.” (grifei)*

Como se verifica, o Parecer Normativo CST nº 38, de 1980, deixa claro que as sociedades cooperativas de serviços médicos, ao desenvolverem atos diversos dos previstos na Lei nº 5.764, de 1971 (arts. 85, 86 e 88), não se encontram alcançadas pelos benefícios fiscais próprios dos atos cooperativos.

Conforme o item 3.1, as cooperativas de trabalho médico singulares se caracterizam por executarem diretamente com os consumidores do trabalho de seus cooperados, potencializando sua força negocial individual. Ao contratar com terceiros prestação de serviços de pessoas físicas ou jurídicas não associadas, a cooperativa está praticando atos não-cooperativos, não importa a titulação que lhes dê.

Por essa ótica, se a sociedade, além dos atos cooperativos, realizar atos não-cooperativos legalmente permitidos, tais como os minudenciados no item 2.3.2 do Parecer Normativo CST nº 38, de 1980, cuja prática, por servirem ao propósito de pleno preenchimento dos objetivos sociais, é tolerada, e obedecer a todas as condições estabelecidas na lei que os autoriza (contabilizando-os em separado, não promovendo a distribuição de resultados, etc), a cooperativa, no caso da contribuição para o PIS, recolherá a contribuição à alíquota de 1% incidente sobre a folha de salário apenas no tocante aos atos cooperativos.

Como se vê, configura-se ato cooperativo exclusivamente o decorrente da relação entre cooperativa e médico cooperado. Este tem sido o posicionamento adotado por este Conselho de Contribuintes, conforme se observa dos seguintes acórdãos:

*“COFINS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. A prestação de serviços por terceiros, não cooperados, não se enquadra no conceito de atos cooperados, nem de atos auxiliares, sendo, portanto, tributáveis.” (Acórdão nº 203.05.919, Sessão de 15/09/1999).*

*“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 dos serviços médicos dos associados, serviços de terceiros, 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.” (Acórdão nº 101-93.044, Sessão de 13/04/2000).*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília - DF, em 30 / 5 / 2005

2º CC-MF  
Fl.

*Cleusa Takafuji*

Secretária da Segunda Câmara  
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Processo nº : 10840.001481/2001-21  
Recurso nº : 120.881  
Acórdão nº : 202-15.577

*“IRPJ. SOCIEDADES COOPERATIVAS. Não estão encobertos pela não incidência os resultados obtidos por sociedades cooperativas em operações diversas de ato cooperativo. Se, conjuntamente com os serviços de sócios, a cooperativa contrata com a clientela, a preço global não discriminativo, o fornecimento de bens ou serviços de terceiros e/ou cobertura de despesas com diárias e serviços hospitalares, serviços de laboratórios e outros serviços, especializados ou não, prestados por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, estas operações não se compreendem entre os atos cooperativos e estão sujeitas à incidência tributária.” (Acórdão nº 103-20.139, Sessão de 09/11/1999).*

*“COFINS. A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme artigo 79 da Lei nr. 5.764/71. Não são atos cooperativos os praticados com pessoas não associadas (não cooperados) e, portanto, devida a contribuição normal e geral de suas receitas.” (Acórdão nº 202-10.887, Sessão de 03/02/1999).*


*“IRPJ/CSL/PIS/COFINS. SOCIEDADES COOPERATIVAS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. Sujeitam-se à incidência tributária a receita e/ou os resultados obtidos pela sociedade cooperativa na prática de atos não cooperados. O encaminhamento de usuários a terceiros não associados, como hospitais, clínicas ou laboratórios, ainda que complementar ou indispensável à boa prestação do serviço profissional médico, constitui ato não cooperado. Norma impositiva contida no artigo 111 da Lei nº 5.764/71 (art. 168, inciso II do RIR/94).” (Acórdão nº 108-06.006, Sessão de 22/02/2000).*

*“CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. 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.” (Acórdão nº 105-12.962, Sessão de 20/10/1999).*

Assim, conclui-se serem improcedentes as alegações da impugnante de que operações de venda de medicamentos a terceiros configurem atos-meio, de natureza cooperativa, logo, fora da hipótese de incidência da Contribuição para o PIS.

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

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2004

  
GUSTAVO KELLY ALENCAR