



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

<b>MINISTÉRIO DA FAZENDA</b> Segundo Conselho de Contribuintes Publicado no Diário Oficial da União De <u>10 / 04 / 06</u> VISTO
--

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513

Recorrente : UNIMED DE SÃO CARLOS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO  
Recorrida : DRJ em Ribeirão Preto - SP

**PIS. COOPERATIVA.**

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

**ISENÇÃO. SOCIEDADES COOPERATIVAS.**

A isenção das contribuições para o PIS sobre o faturamento de sociedades cooperativas se aplica somente às operações com cooperados (ato cooperativo).

**JUROS DE MORA. SELIC.**

A exigência de juros de mora com base na taxa Selic está em consonância com o Código Tributário Nacional.

**MULTA.**

A falta e/ou insuficiência de recolhimento das contribuições para o PIS, apuradas em procedimento fiscal, ensejam o lançamento de ofício para constituição de créditos tributários, incidindo a multa punitiva calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição lançados segundo a legislação vigente.

**MULTA PROPORCIONAL. VEDAÇÃO AO CONFISCO.**

O princípio da vedação ao confisco aplica-se tão-somente aos tributos, não havendo base legal para sua substituição por multa moratória.

**Recurso negado.**

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

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

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2005.

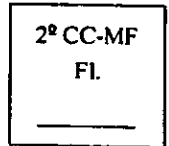
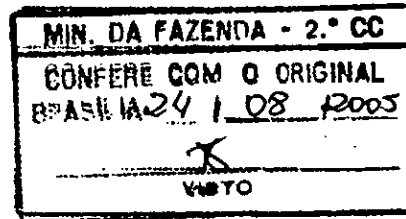
Josefa Maria Coelho Marques  
Presidente  
  
Sérgio Gomes Velloso  
Relator

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA <u>24 / 08 / 2005</u> VISTO
---

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Walber José da Silva, Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Maurício Taveira e Silva, José Antonio Francisco, Gustavo Vieira de Melo Monteiro e Rogério Gustavo Dreyer.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513

Recorrente : UNIMED DE SÃO CARLOS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

## RELATÓRIO

Contra a recorrente foi lavrado o Auto de Infração de fls. 05/13 em virtude da falta de recolhimentos da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) relativa aos fatos geradores ocorridos nos períodos mensais de competência de 31 de agosto de 1997 a 31 de dezembro de 1998, tudo conforme relatório fiscal às fls. 20/39.

Segundo o autuante, o Fisco considera que operações referentes a fornecimentos de medicamentos, a prestação de serviços de terceiros e/ou a cobertura de despesas hospitalares, serviços laboratoriais, diárias, taxas hospitalares, enfermagem e etc., não se compreendem entre os atos cooperativos, quando prestados por terceiros não associados e colocados à disposição dos usuários dos planos de saúde, razão pela qual, como somente as receitas provenientes de atos cooperativos eram isentas da contribuição para o PIS, procedeu-se ao lançamento.

Como a contribuinte não segregava as receitas, despesas e custos segundo sua origem (atos cooperativos e não cooperativos), a receita global, excluídas as deduções legais, foi considerada como base de cálculo do PIS.

A base legal do lançamento foi: quanto à contribuição: Lei Complementar (LC) nº 7, de 7 de setembro de 1970; arts. 1º, § 1º, e 3º, § 2º, do Regulamento do PIS/Pasep, aprovado pela Portaria MF nº 142, de 1982, Título 5, capítulo 1º, seção 1, alínea "b", itens I e II; Medida Provisória (MP) nº 1.212, de 1995, arts. 2º, I, 3º, 8º, I, e 9º, e suas reedições, convalidadas pela Lei nº 9.715, de 1998; quanto aos juros de mora: Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, art. 61, § 3º; e quanto à multa proporcional: Lei nº 9.430, de 1996, art. 44, I.

Cientificada do lançamento em 06/12/2002, a recorrente apresentou a impugnação às fls. 819/860, alegando, em síntese, que:

### I - dos fatos:

- partindo do pressuposto de que ao fornecer medicamentos, a preços de custos, aos usuários de seus planos de saúde, o Fisco entendeu que teria praticado atos não-cooperativos. Assim, procedeu ao lançamento do PIS sobre receitas daí decorrentes;

### II - preâmbulo:

- a definição, o conceito, do que seja uma cooperativa é dado pela Lei nº 5.764, de 1971. Esta lei, assim constitucionalizada, excluiu da incidência tributária todos os atos cooperativos.

A ordem constitucional é clara ao estabelecer que cooperativa é uma sociedade civil, de natureza econômica, sem fins lucrativos e tutelada, conforme se conclui da interpretação da Constituição Federal de 1988, arts. 5º, XVIII; 146, III, "c"; e 174, §§ 2º, 3º e 4º.

A Unimed é uma cooperativa típica que só pratica atos cooperativos. Além da consulta médica em si e do ato cirúrgico, também são atos cooperativos os exames clínico-laboratoriais, as internações hospitalares, os diagnósticos por imagens, o fornecimento de medicamentos, a psicologia, a fisioterapia, a fonoaudiologia, etc.;

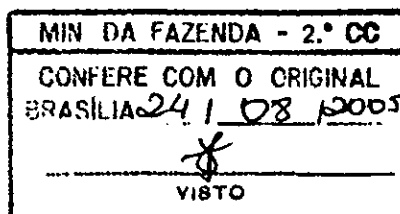
*Handwritten signature*

*Handwritten mark*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513



III - das premissas levantadas pelo Fisco:

- com base na Lei nº 5.764, de 1971, art. 79, e no Parecer Normativo CST nº 38, de 1980, a Fiscalização concluiu que, ao fornecer (vender) medicamentos por meio de farmácias próprias, está praticando atos não-cooperativos sujeitas à tributação pelo PIS.

A Fiscalização afirmou ainda que: *"a cooperativa não segregou as receitas e despesas segundo a origem dos atos praticados (atos cooperativos e não cooperativos), tornando impossível a determinação das importâncias alcançadas pela não incidência tributária, conforme podemos verificar pelos Balanços Patrimoniais anexados às fls. 738/808, motivo pelo qual a fiscalização considerou, para efeito de tributação do PIS, o valor total das Receitas de Vendas de Mercadorias e/ou Prestação de Serviços, excluídas as deduções legalmente previstas"*.

No entanto, tais assertivas não são verdadeiras, conforme será demonstrado;

IV - o direito:

- o ponto fundamental da controvérsia cinge-se ao conceito de ato cooperativo, cuja abrangência a Fiscalização acabou por restringir, o que se demonstrará indevido;

IV.1 - o estatuto da impugnante:

- neste item, apenas informou que seu quadro de cooperados é composto exclusivamente por profissionais médicos que prestam serviços aos pacientes, seja na forma de contratos individuais, seja mediante contratos com pessoas jurídicas que habilitam seus diretores e empregados como destinatários do atendimento médico.

É, portanto, o médico pessoa física que atende as pessoas físicas dos pacientes. Todas as receitas são deles, pelo trabalho, assim como todas as despesas pagas por ela como seus mandatários;

IV.2 - a extensão dos contratos:

- neste item demonstrou que, nos contratos realizados por ela, assume o tratamento integral do usuário, nele aglutinando as consultas médicas, os exames necessários ao diagnóstico da doença e ao tratamento da enfermidade do paciente, inclusive o fornecimento de serviços de psicologia e fisioterapia e venda de medicamentos.

Aqui dá para verificar a imprecisão da fundamentação posta pela Fiscalização, quando afirma que ela (Unimed) contrata a prestação de serviços e aquisições de produtos de terceiros com não-associados, tais como serviços hospitalares, laboratoriais, etc., assim como compra de medicamentos para revenda em suas farmácias. Quem contrata é o médico, ela apenas o representa como seu mandatário, conforme prova o disposto no art. 2º de seu Estatuto. Da mesma forma não é ela quem adquire os medicamentos para revenda, mas sim os médicos.

A abrangência dos serviços prestados pelos médicos cooperados inclui os chamados serviços auxiliares de laboratórios, de hospitais, e de vendas de medicamentos (farmácia), ora tidos pela Fiscalização como atos não-cooperativos.

A teor dos arts. 3º e 7º da Lei nº 5.764, de 1971, a Unimed presta serviços aos médicos e não como sugere o texto fiscal, para o qual os médicos prestam serviços à cooperativa;

*[Assinaturas manuscritas]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 24/08/2005
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513

#### IV.3 - o ato cooperado e sua real abrangência:

- neste item, às fls. 837/847, expendeu longo arrazoado, descrevendo as características das cooperativas de trabalho médico, transcrevendo artigos da Lei nº 5.764, de 1971, definindo a natureza das cooperativas (art. 4º), caracterizando cooperativas singulares (art. 7º), definindo o que é ato cooperativo (art. 79), transcrevendo, inclusive, o art. 2º de seu Estatuto Social, que determina seu objetivo social, e, ainda, trechos de diversos autores sobre o assunto, concluindo que tais sociedades não têm fins lucrativos, que as Unimed prestam serviços diretamente a seus associados, que todos os atos realizados por ela, em nome de seus associados, são atos cooperativos, inclusive a venda de medicamentos, e que estes atos se dividem em atos-meio (auxiliar) e atos-fim (principal); não existirá ato cooperado-fim (prestação de serviços) se não praticar o ato cooperado-meio (exames laboratoriais, internações hospitalares, fisioterapias, serviços de psicólogos e fonoaudiólogos, venda de medicamentos, etc.);

#### IV.4 - o faturamento e sua abrangência:

- no seu entendimento as receitas obtidas por ela com a venda de medicamentos em suas farmácias não constituem faturamento da sociedade e sim receitas dos associados que lhes são repassadas integralmente. Ainda neste item trouxe a definição de faturamento e concluiu que todas as operações realizadas por ela são atos cooperativos e todas as receitas recebidas são dos cooperados, assim, não há faturamento a ser tributado com o PIS. Somente haveria faturamento nas operações realizadas com terceiros não-associados alheios ao seu quadro social;

#### IV.5 - da não-incidência:

- alegou que, no seu caso, não houve a hipótese de incidência por falta de suporte prático, uma vez que as receitas provenientes de suas atividades operacionais não são faturamento;

#### V - os juros:

- expendeu, às fls. 849/857, extenso arrazoado sobre a natureza dos juros, classificando-os em três espécies, remuneratórios, indenizatórios, e moratórios. Conceituou cada um deles, concluindo que os juros exigidos no lançamento em discussão são de mora e, como a taxa Selic tem natureza remuneratória, é calculada e divulgada unilateralmente pelo Banco Central do Brasil (Bacen), não pode ser utilizada para compensar a mora no pagamento dos créditos tributários.

Também, segundo seu entendimento, a utilização dessa taxa contraria o Código Tributário Nacional (CTN), art. 110. Assim, as leis que determinaram a utilização da Selic na cobrança de créditos tributários não encontram fundamento neste Código, art. 161, § 1º, uma vez que este dispositivo complementar autoriza a definição de outra taxa de juros, desde que contenha e reflita natureza moratória e não remuneratória;

#### VI - a multa:

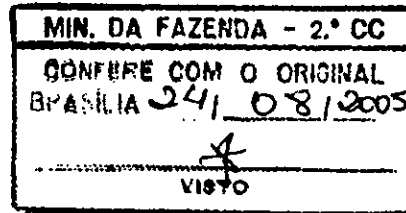
- a aplicação da multa, no percentual de 75,0% sobre o valor do tributo, deu-se pelo simples fato de a Fiscalização ter visitado seu estabelecimento.

Quando se trata de imputação de multa com caráter punitivo, nos moldes do presente lançamento, é necessário que se demonstre a conduta dolosa ou fraudulenta do

*[Assinatura]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513

contribuinte e não meros indícios. A questão dos autos cinge-se simplesmente à diversidade da delimitação do conceito de ato cooperativo.

Dessa forma, é inaplicável, neste caso, a multa de 75,0%, uma vez que não agiu com dolo a fim de fraudar o Fisco. Quando muito poder-se-ia aplicar a multa moratória 20,0%, nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, art. 61, § 2º.

Por outro lado, pode-se afirmar que a multa fixada tem efeito confiscatório, ferindo, dessa forma, a Constituição Federal de 1988, art. 150, IV.

A DRJ em Ribeirão Preto - SP, apreciando a impugnação, decidiu, conforme Acórdão nº 3.952, de 01/07/2003, às fls. 887/903, julgar procedente o lançamento, assim estando redigida a ementa:

*“Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO.*

*A falta e/ou insuficiência de recolhimento das contribuições para o Programa de Integração Social (PIS), apuradas em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.*

*ISENÇÃO. SOCIEDADES COOPERATIVAS.*

*A isenção das contribuições para o PIS sobre o faturamento de sociedades cooperativas se aplica somente às operações com cooperados (ato cooperativo).*

*INCIDÊNCIA. FATURAMENTO DE COOPERATIVA.*

*A falta de contabilização em separado das operações realizadas com cooperados e com não-cooperados, implica a exigência do PIS sobre o faturamento total, independentemente de ser proveniente de atos cooperativos ou não.*

*JUROS DE MORA. SELIC.*

*A exigência de juros de mora com base na taxa Selic está em consonância com o Código Tributário Nacional.*

*MULTA.*

*Nos lançamentos de ofício, para constituição de créditos tributários, incide multa punitiva calculada sobre a totalidade ou diferença do tributo ou contribuição lançados, segundo a legislação vigente.*

*MULTA PROPORCIONAL. VEDAÇÃO AO CONFISCO.*

*O princípio da vedação ao confisco aplica-se, tão-somente, aos tributos.*

*Lançamento Procedente”.*

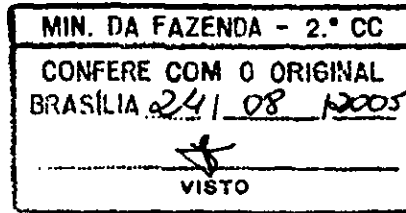
À fl. 909 foi expedida a Intimação nº 167/2003, a qual foi recebida conforme AR de fl. 910, datado de 13/08/2003, para dar ciência à recorrente da decisão acima.

Irresignada, a recorrente interpôs o recurso voluntário de fls. 911/957, onde reitera, em síntese, as razões anteriormente aduzidas na sua impugnação, postulando pela reforma da decisão da DRJ, ou então a exclusão da multa e dos juros, por descabidos.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513



Foi expedida, à fl. 958, a Intimação nº 200/2003, determinando à recorrente que apresentasse a Relação de Bens e Direitos para Arrolamento, sendo a mesma cumprida às fls. 961/962, 964/965 e 977/978.

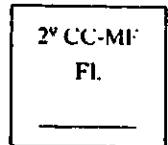
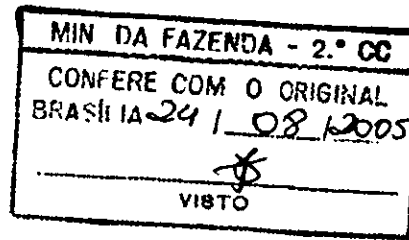
É o relatório.

*[Assinaturas manuscritas]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513



### 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 as receitas da recorrente, decorrente da prática habitual de atos não cooperativos em razão de fornecimento de medicamentos, a prestação de serviços de terceiros e/ou cobertura de despesas hospitalares, serviços laboratoriais e etc.

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

A matéria está regulada pela Medida Provisória nº 1.212/95, posteriormente convertida na 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.

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.

Dentre tais exclusões permitidas pela legislação não se encontram as receitas decorrentes da comercialização de medicamentos, como na hipótese destes autos.

Este tem sido o posicionamento dos Conselhos de Contribuintes, inclusive o deste Colegiado, valendo-me, neste 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."*

*[Assinaturas manuscritas]*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 24.1.08 2005
VISTO

2º CC-MF
Fl.
_____

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. Neste 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, diárias hospitalares, etc., esses serviços prestados por não associados não se classificam como atos cooperativos, devendo seus resultados serem submetidos à tributação." (Recurso nº 119.763, Acórdão nº 101-93.044, 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, Acórdão nº 202-10.887, rel. Maria Teresa Martínez López, 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.

Os mesmos fundamentos aplicam-se à hipótese destes autos, qual seja, a de venda de medicamentos, que não constitui ato cooperado e, portanto, sujeitam-se à contribuição para o PIS.

Quanto à questão da taxa Selic para o cálculo dos juros incidentes sobre os valores não recolhidos e que a recorrente reputa não haver respaldo jurídico para sua exigência, improcedem as razões sustentadas a esse respeito no recurso voluntário.

A base legal dessa exigência é a Lei nº 9.065/95, posteriormente alterada pela Lei nº 9.430/96, ambas em consonância com o disposto no artigo 161 do CTN, não havendo fundamento para sua exclusão do lançamento, como, aliás, bem decidiu a decisão recorrida, cujos fundamentos também adoto.

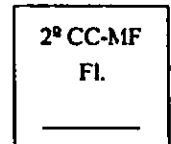
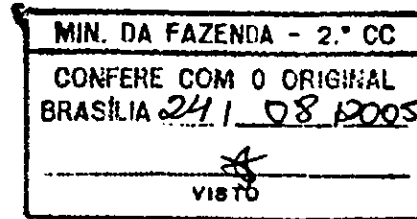
No que diz respeito à multa, sua exigência independe de não ter a recorrente agido com dolo, sem o intuito de fraudar o Fisco. A penalidade decorre da atuação de ofício da Fiscalização, ao identificar a prática de infração à legislação, não havendo como outra, em percentual inferior, ser aplicada. De resto, também inexistente qualquer efeito confiscatório na penalidade, não havendo base legal para sua substituição por multa moratória.

A decisão recorrida analisou com clareza e absoluta propriedade as razões alegadas pela recorrente, rejeitando-as, pelo que incorporo ditos fundamentos ao presente voto, para também afastá-las.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 13857.000919/2002-44  
Recurso nº : 126.690  
Acórdão nº : 201-78.513



Em face do exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso, mantendo, em consequência, o lançamento inicial.

É como voto.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2005.

  
SÉRGIO GOMES VELLOSO 