



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

Processo n° 10580.724884/2011-22
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3403-001.915 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2013
Matéria PIS COOPERATIVA
Recorrente UNIMED DE SALVADOR COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 30/06/2006 a 31/12/2010

RECURSO VOLUNTÁRIO. PRAZO. NOTIFICAÇÃO. CAIXA POSTAL. DOMICÍLIO TRIBUTÁRIO. ENDEREÇO ELETRÔNICO. OPÇÃO DO CONTRIBUINTE. ART. 23, III, § 2º, III, § 4º, II, E § 5º, DO PAF.

Quando o contribuinte adere à Caixa Postal, pelo Módulo e-CAC do site da Receita Federal, seu domicílio tributário passa a ser o endereço eletrônico, de modo que a notificação passa a acontecer na forma do art. 23, III, do Decreto nº 70.235/72.

Depois de disponibilizada na Caixa Postal, a notificação considera-se realizada 15 dias depois, caso o contribuinte não a acesse antes. É indiferente, no entanto, o fato de o contribuinte ter acessado a Caixa Postal depois de esgotado este prazo.

Esgotado o prazo de 15 dias para tomar conhecimento, começou o prazo de 30 dias para a interposição de recurso voluntário. O recurso interposto depois desta data é intempestivo.

Recurso voluntário não conhecido.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/06/2006 a 31/12/2010

PIS. COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. DEDUÇÕES DAS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE. ART. 3º, § 9º, I e II, DA LEI 9.718/98. CO-RESPONSABILIDADES CEDIDAS. CONSTITUIÇÃO DE PROVISÕES

As deduções da base de cálculo previstas em relação às operadoras de planos de saúde também se aplicam às cooperativas de serviço médico que desenvolvem esta mesma atividade.

Recurso de ofício negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso voluntário por intempestivo e negar provimento ao recurso de ofício, nos termos do voto do Relator.

Antonio Carlos Atulim – Presidente

Ivan Allegretti – Relator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Marcos Tranchesi Ortiz e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 2/23 e-processo) lavrado para a exigência de Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) em relação aos fatos geradores ocorridos entre junho de 2006 e dezembro de 2010.

A notificação do contribuinte aconteceu em 29/04/2011 (fl. 4-e).

Na descrição dos fatos que deram causa ao lançamento, consta do auto de infração que o contribuinte, *“no decorrer dos meses junho de 2006 a dezembro de 2010 deixou de declarar em DACON e DCTF ou declarou a menor, a contribuição para o PIS no sistema cumulativo a que estão sujeitas de acordo com Instrução Normativa 635/2006, nos seus artigos 5º inciso I, 6º a 8º e 9º a 17º.”* (fl. 5-e).

O contribuinte apresentou impugnação (fls. 2003/2009-e), alegando, em síntese, que *“a Impugnante, na condição de cooperativa, pratica atos cooperados, sendo que tais atos, além de não terem sido desenquadrados desta condição, são insusceptíveis da incidência da COFINS ou do PIS, haja vista não se refletirem em atos de mercancia”* (fl. 2004-e).

Argumenta que, por força do parágrafo único do art. 79 da Lei nº 5.764/71, todos os atos que guardam pertinência com a atividade da cooperativa não implicam em operação de mercado, nem compra e venda de produto ou serviço, de maneira que não configuram receita sujeita a PIS/Cofins.

Cita precedente do Superior Tribunal de Justiça (STJ) em caso que envolvia cooperativa médica, no qual se entendeu que são atos cooperativos os praticados com vista à sua finalidade, e que *“a prestação de serviços pelos cooperados a terceiros que se enquadra no objeto social da cooperativa e, por isso, caracteriza-se como ato cooperativo, estando isento do PIS e da COFINS”* (Recurso Especial nº 903.699, DJe 08/05/2008)

Alega, por fim, que ainda que se considerasse que os atos praticados não seriam atos cooperativos, houve erro na determinação da base de cálculo, em razão de que a Autoridade Fiscal considerou todos os ingressos da impugnante para a composição da “renda bruta”, abatendo apenas e tão somente as vendas canceladas, sem considerar os demais abatimentos previstos em lei.

Acusa a autuação de ter descurado as deduções previstas na Lei, citando o caso das vendas do ativo permanente, os resultados positivos de avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e de lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição e que tenham sido computados como receita, reversões de provisões operacionais e recuperação de créditos baixados como perda, receitas financeiras e as sobras destinadas à constituição do Fundo de Reserva e do Fates (art. 28 da Lei 5.764/71), além daquelas especificamente previstas em relação às operadoras de plano de saúde, no art. 3º, § 9º da Lei nº 9.718/98, incluído pela Medida Provisória nº 2158-35/2001.

Apresentou, com a impugnação, o que diz ser o demonstrativo de cálculo em que se apura corretamente a base de cálculo e recolhimentos dos tributos no período em discussão.

Depois de converter o julgamento em diligência (fls. 2055/2057-e), a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Salvador/BA (DRJ), por meio do Acórdão nº 15-29.943, de 29 de fevereiro de 2012 (fls. 2161/2171-e), considerou parcialmente procedente a impugnação, resumindo o seu entendimento na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/06/2006 a 31/12/2010

BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADES COOPERATIVAS

As sociedades cooperativas estão sujeitas à contribuição para o PIS incidente sobre a receita bruta independentemente de ela resultar de atos cooperativos ou de atos não-cooperativos.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO.

As sociedades cooperativas de trabalho médico, atuando como operadoras de plano de assistência à saúde, podem se beneficiar das exclusões e deduções previstas no art. 17 da IN SRF nº 635, de 2006, desde que devidamente comprovadas.

Inexiste previsão legal para exclusão da base de cálculo da contribuição para o PIS das despesas e custos operacionais relacionados com os atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários (clientes), visto que tal contribuição incide sobre o faturamento (receita bruta) mensal, e não sobre o resultado.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O voto proferido pelo Relator detalha o seguinte:

De pronto, verifica-se que nas bases de cálculo do Auto de Infração não foram incluídas as receitas decorrentes das vendas do ativo permanente, que compõem o grupo de contas 3.5 – “Receitas Patrimoniais” dos balancetes. Da mesma forma, foram excluídos os valores das receitas financeiras, escriturados a crédito no grupo de contas 3.4.

(...)

Verifica-se que na planilha apresentada pela própria impugnante após a realização da diligência inexistem valores a título de resultados positivos de avaliação de investimentos e de lucros e dividendos, reversões de provisões operacionais e recuperação de créditos baixados como perda e valores relativos a sobras destinadas à constituição do Fundo de Reserva e do Fates, confirmando-se, portanto, que, tais parcelas não foram incluídas nas bases de cálculo do Auto de Infração.

Desta forma, neste voto serão adotadas as bases de cálculo da Contribuição para o PIS levantadas quando da realização da diligência, considerando-se que nelas já foram excluídas as variações das provisões, e, também, excluídas as receitas de responsabilidades.

Contudo, equivocou-se a impugnante ao pretender a exclusão da base de cálculo da Contribuição para o PIS dos valores escriturados em contas de despesas, as quais, conforme balancetes anexados ao processo, referem-se a consultas médicas, exames, terapias, internações e outros atendimentos ambulatoriais.

O disposto no inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não autoriza as operadoras de planos de assistência à saúde a deduzirem da base de cálculo da Contribuição para o PIS as despesas e custos operacionais relacionados com os atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários (clientes), por meio de estabelecimento próprio, pela rede conveniada/credenciada de profissionais e empresas da área de saúde, ou ainda por hospitais, ambulatorios e laboratorios de análises não conveniados/credenciados (terceiros), visto que tais contribuições incidem sobre o faturamento (receita bruta) mensal e não sobre o resultado.

Se tal dedução fosse possível, teria o legislador ordinário redigido o aludido dispositivo contemplando explicitamente a dedução de todos os gastos efetivados pelas operadoras com o atendimento médico/odontológico contratado pelos beneficiários dos planos de assistência à saúde, o que não fez.

Portanto, as cooperativas de trabalho médico estão impedidas de excluir da base de cálculo da Contribuição para o PIS os valores repassados aos associados a qualquer título, incidindo-se a tributação sobre toda a receita auferida pela cooperativa, independentemente se advinda de ato cooperado ou não.

(...)

No que tange aos pagamentos efetuados pela autuada, destaca-se que, a partir das bases de cálculo levantadas pelo autuante, inexistem os saldos positivos alegados pela impugnante, que não indicou um único recolhimento não considerado no Auto de Infração, sendo que os valores declarados em DCTF foram devidamente deduzidos da Contribuição para o PIS apurada pela fiscalização.

O contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 2181/2191) alegando o seguinte:

(1) que a Fiscalização não poderia ter incluído todos os ingressos da cooperativa como receita sujeita a PIS/Cofins, na medida em que estavam classificados contabilmente como atos cooperativos e a sua contabilidade não foi desqualificada nem a contribuinte foi desenquadrada da condição do cooperativa, e que não se pode concordar com a postura dos Julgadores, pois simplesmente não consideraram relevante saber se foi praticado ou não um ato cooperado, de modo que ignoraram solenemente o art. 79, p.u., da Lei nº 5.764/71, segundo o qual os atos cooperativos não configuram atos de mercado, não se inserindo no conceito de faturamento. Ilustra com o seguinte exemplo:

“(...) os ingressos decorrentes de operações de intercâmbio, na qual a Recorrente presta atendimento a usuários de UNIMED’s de outras localidades e cobra a conta destas (ex.: atendimento na circunscrição de Salvador a usuários da UNIMED GOIÂNIA ou da UNIMED RIO), são relações travadas entre cooperativas, constituindo-se, pois, em atos cooperativos TÍPICOS” (fls. 2185/2186);

(2) que o julgamento deixou de reconhecer o abatimento previsto no art. 3º, § 9º, III, da Lei 9.718/98 (“o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades”), ao argumento indevido de que o legislador não teria tido a intenção de deduzir todos os gastos com o tratamento dos seus beneficiários, ou seja, que não poderiam ser deduzidos os custos operacionais realizados aos seus próprios clientes, com o que teria incorrido nos seguintes três vícios:

“O primeiro é o de que os dispositivos legais em testilha não fazem essa restrição tampouco qualquer distinção entre despesas realizadas com beneficiários próprios ou de beneficiários de terceiros. E se não há norma imputando vedações, não poderia a DRJ legislar, criando restrições.

O segundo é desconsiderar que o Direito Tributário é um direito de superposição, isto é, vai buscar conceitos em outros ramos do Direito. No caso concreto o legislador ordinário (para a Lei 9718) e para a RFB (para a IN 635) foram encontrar o conceito de “indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades”, junto à ANS.

Por esta razão, é relevante informar que a UNIMED BRASIL, que representa todas as cooperativas regionais, consultou a ANS a respeito de tais conceitos, tendo esta Agência respondido o seguinte (DOC. 01 – Carta Resposta da ANS):

Eventos Ocorridos: são os custos assistências decorrentes da utilização, pelos beneficiários, da cobertura oferecida pelos planos de saúde, ou seja, são os custos com os

atendimentos feitos aos beneficiários do plano de saúde da operadora, tais como consultas médicas/odontológicas, exames laboratoriais, hospitalização, terapias etc., que estejam diretamente ligados ao ato assistencial, os quais a operadora reconhecerá contabilmente na data de apresentação da conta médica ou do aviso pelos prestadores, em atenção ao regime de competência.

(...)

Valor dos Eventos Efetivamente Pagos: são os eventos conhecidos, ocorridos, líquidos das recuperações por glosas, ressarcimentos ou outras deduções, como descontos obtidos, classificados nas contas 4121, 4122, 4128, 4129, 4131 e 4132, ou seja, é o que efetivamente a operadora saldou, pagou no mês.

(...)

Importâncias Recebidas a Título de Transferência de Responsabilidades: são os valores de repasse recebidos a título de transferência de responsabilidade, ou seja, os valores recuperados de eventos em decorrência do compartilhamento de risco, (...)

Ora, também a ANS, em seus conceitos técnicos, NÃO FEZ QUALQUER RESTRIÇÃO ACERCA DA ORIGEM SUBJETIVA DA DESPESA, se decorrente de gastos com clientes da própria cooperativa ou não! (...)

E o terceiro vício, por fim, decorre do fato de que, ainda que as despesas contratadas na prestação de serviços aos próprios beneficiários não possa ser abatida da base de cálculo (...) deveria (...) ter admitido o abatimento das despesas incorridas na prestação de serviços a clientes das outras cooperativas, e tal não foi feito.

(...)

COM EFEITO, CONSIDERANDO QUE ESTES GASTOS NÃO FORAM FEITOS COM BENEFICIÁRIOS DA PRÓPRIA RECORRENTE, AS DESPESAS INCORRIDAS NESTA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO, A RIGOR, DEVERIAM SER ABATIDAS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E DA COFINS!"

É o relatório.

Voto

Conselheiro Ivan Allegretti, Relator

Trata-se de julgar tanto o recurso voluntário do contribuinte como o recurso de ofício interposto pela DRJ.

a) O recurso voluntário.

O recurso foi protocolado depois de ultrapassado o prazo para sua interposição.

O contribuinte optou pelo recebimento de notificações por meio de Caixa Postal Eletrônica, pelo Módulo e-CAC do site da Receita Federal, de modo que a ciência do acórdão da DRJ aconteceu por meio de “TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO”, havendo prova nos autos do seguinte (fl. 2179-e):

PROCESSO: 10580.724884/2011-22
INTERESSADO: UNIMED DE SALVADOR COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO

DESTINATÁRIO:

TERMO DE CIÊNCIA POR DECURSO DE PRAZO

Foi dada ciência, ao Contribuinte, dos documentos relacionados abaixo, por decurso de prazo de 15 dias a contar da disponibilização destes documentos através da Caixa Postal, Modulo e-CAC do Site da Receita Federal.

Data da disponibilização na Caixa Postal: 15/03/2012
Data da ciência por decurso de prazo: 30/03/2012

Acórdão de Impugnação
Intimação de Resultado de Julgamento

DATA DE EMISSÃO : 31/03/2012

Tendo sido disponibilizada no dia 15/03/2012, como não houve a ciência expressa do contribuinte antes do dia 30/03/2012, considerou-se o contribuinte intimado nesta data, começando a correr dela o prazo para a interposição do recurso voluntário, de 30 dias, com *dies ad quem* em 30/04/2012.

O recurso voluntário, no entanto, apenas foi interposto em 01/06/2012 (fl. 2818-e), depois de ultrapassado o prazo para sua interposição.

Existe nos autos um “TERMO DE ABERTURA DO DOCUMENTO” (fl. 2180-e), informado que o contribuinte acessou o documento apenas em 31/05/2012.

Ocorre que a acesso tardio do documento não afasta o efeito das normas regulamentares que o consideram cientificado no dia 30/03/2012.

E isto se dá não apenas por força da legislação aplicável como também pelo fato de que o contribuinte concordou expressamente com as regras desta modalidade de domicílio fiscal e notificação.

Esta sistemática de notificação ampara-se nos seguintes dispositivos do Processo Administrativo Fiscal (PAF - Decreto nº 70.235/72):

SEÇÃO IV - Da Intimação**Art. 23. Far-se-á a intimação:**

.....

*III - por meio eletrônico, com prova de recebimento, mediante:
(Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)*

a) envio ao domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) registro em meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo. (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

.....

§ 2º Considera-se feita a intimação:

.....

III - se por meio eletrônico, 15 (quinze) dias contados da data registrada: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

a) no comprovante de entrega no domicílio tributário do sujeito passivo; ou (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

b) no meio magnético ou equivalente utilizado pelo sujeito passivo; (Incluída pela Lei nº 11.196, de 2005)

.....

§ 4º Para fins de intimação, considera-se domicílio tributário do sujeito passivo: (Redação dada pela Lei nº 11.196, de 2005)

I - o endereço postal por ele fornecido, para fins cadastrais, à administração tributária; e (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

II - o endereço eletrônico a ele atribuído pela administração tributária, desde que autorizado pelo sujeito passivo. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 5º O endereço eletrônico de que trata este artigo somente será implementado com expresso consentimento do sujeito passivo, e a administração tributária informar-lhe-á as normas e condições de sua utilização e manutenção. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

Assim, por adesão expressa do contribuinte, sua Caixa Postal passou a ser o seu domicílio tributário, de maneira que se considera feita a intimação depois de transcorridos 15 dias da entrega da mensagem em sua Caixa Postal.

Depois de consumado este prazo, considera-se feita a intimação, passando a fluir o prazo para a interposição do recurso voluntário, que se esgotou, neste caso, sem a interposição tempestiva do recurso.

Em razão da intempestividade, nego conhecimento ao recurso voluntário.

b) O recurso de ofício.

O recurso de ofício foi regularmente interposto pelo Presidente de Turma da DRJ, tendo em conta que a decisão excluiu do lançamento valor de tributo que ultrapassa o

valor previsto na Portaria MF nº 3, de 3 de janeiro de 2008, razão pela qual tomo conhecimento do recurso.

No mérito, entendo que deve ser mantido o entendimento do acórdão da DRJ, no sentido de excluir da base de cálculo da contribuição os valores correspondentes às variações das provisões e às receitas de co-responsabilidade.

Com efeito, as cooperativas médicas também são destinatárias das deduções especificamente previstas em relação às operadoras de plano de saúde, contidas no art. 3º, § 9º da Lei nº 9.718/98, incluído pela Medida Provisória nº 2158-35/2001:

§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir:

I - co-responsabilidades cedidas;

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas;

III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

Os valores que, neste caso concreto, enquadram-se como co-responsabilidades cedidas e destinados à constituição das provisões foram apurados no resultado da diligência fiscal, tendo sido, então, acolhidos pela DRJ.

Não há reparo a fazer, portanto, em relação ao que foi decidido pela DRJ, pois aplicou as referidas provisões legais ao caso concreto, conforme os valores determinados na diligência fiscal.

Por tal razão, nego provimento ao recurso de ofício.

c) Conclusão.

Voto por não conhecer do recurso voluntário e por negar provimento ao recurso de ofício.

Ivan Allegretti

CÓPIA