



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

Processo nº 10640.002183/2010-04
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3301-001.090 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 23 de abril de 2019
Assunto AUTO DE INFRAÇÃO/PIS
Recorrente UNIMED MURIAÉ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrida Fazenda Nacional

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para identificar os valores referentes aos descontos previstos na MP 2.158/2001 e juntar aos autos a ação judicial referente à discussão da base de cálculo da Recorrente.

(assinado digitalmente)
Winderley Moraes Pereira Presidente

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Ari Vendramini, Salvador Candido Brandão Junior, Marco Antônio Marinho Nunes, Semíramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen e Winderley Moraes Pereira (Presidente).

Relatório

Visando à elucidação do caso, adoto e cito o relatório do constante da decisão recorrida, Acórdão 0943.309 - 2ª Turma da DRJ/JFA (fls 804/817):

Contra o interessado foi lavrado auto de infração de PIS no valor total de R\$ 142.833,46, cuja exigibilidade se encontra suspensa, em função das irregularidades que se encontram descritas no Relatório Fiscal (RF) de fls. 22/26;

A empresa apresenta impugnação, na qual alega, em síntese, que:

- a) DA DECADÊNCIA PARCIAL DO PRAZO QUINQUENAL PREVISTO NO ARTIGO 150, § 4º do CTN;
- b) DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE EM FACE DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS E ACÓRDÃO DO SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA;
- c) DA INAPLICABILIDADE DE JUROS NA HIPÓTESE DE "LANÇAMENTO PREVENTIVO DE DECADÊNCIA";
- d) DA COMPATIBILIZAÇÃO DO AJUSTE DA BASE DE CÁLCULO FACULTADO ÀS OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE EM FACE DA REALIDADE SOCIETÁRIA DE COOPERATIVA;
 - d.1) DA INCIDÊNCIA RESTRITA À TAXA DE ADMINISTRAÇÃO PROPORCIONAL AOS ATOS NÃO COOPERATIVOS;
 - d.2) DA REALIZAÇÃO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS A MAIOR - NECESSIDADE DE APROPRIAÇÃO ÀS RESPECTIVAS COMPETÊNCIAS;
- e) DA REALIDADE OPERACIONAL DA IMPUGNANTE DE OPERADORA DE PLANOS — AS EXCLUSÕES NA BASE DE CÁLCULO DETERMINADAS PELA MP N.º 2.15835/01;
 - e.1) DAS EXCLUSÕES PREVISTAS NA MP N.º 2.15835/2001;
 - e.2) DA MOTIVAÇÃO DAS EXCLUSÕES CONCEDIDAS PELA MP N.º 2.15835/2001; Processo 10640.002183/201004
 - e.2.1) Coresponsabilidades Cedidas; e.2.2) Eventos Ocorridos;
 - e.2.3) Transferência de Responsabilidades;
 - e.3) DA IMPRESCINDIBILIDADE DAS DEDUÇÕES NA BASE DE CÁLCULO DA COFINS EM FUNÇÃO DA DIFERENÇA ENTRE "ENTRADAS" E "RECEITA";
- f) DA NATUREZA JURÍDICO SOCIETÁRIA DE COOPERATIVA DA IMPUGNANTE - A NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE O ATO COOPERATIVO;
 - f.1) DA DELIMITAÇÃO DA NÃO INCIDÊNCIA POSTULADA;
 - f.1.1) Do Atendimento Médico-Hospitalar;
 - f.1.2) Do Intercâmbio como Ato Cooperativo Perfeito;
 - f.1.3) Das Sobras Cooperativistas;
 - f.2) DA POSIÇÃO JURISPRUDENCIAL ACERCA DA NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS;

Analisada a manifestação de inconformidade, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento julgou parcialmente procedente, com a seguinte ementa (fl. 804):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA
Ano: 2005, 2006, 2007, 2008, 2009, 2010 EXIGIBILIDADE
DE JUROS DE MORA.

O lançamento de ofício do crédito tributário cuja exigibilidade esteja suspensa em virtude de depósito do montante integral em ação judicial enseja a exclusão dos juros de mora.

BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADE COOPERATIVA.

A partir de novembro de 1999, a base de cálculo da Cofins passou a ser a receita bruta proveniente de atos cooperativos e não cooperativos, sendo permitidas somente as exclusões e deduções previstas em lei OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES ESPECÍFICAS.

As deduções especificamente destinadas às operadoras de plano de assistência à saúde não autorizam a exclusão dos custos decorrentes do atendimento a seus usuários, como despesas hospitalares, honorários médicos, custos com exames, etc, para fins de apuração da base de cálculo da Cofins.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Foi apresentado Recurso às fls. (fls. 825/925), no qual a Recorrente no qual repisa os argumentos expendidos na manifestação de inconformidade. No voto, será abordado cada um dos argumentos.

É o relatório.

Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade e deve ser conhecido.

A Recorrente apresentou as seguintes questões:

II.1 - DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE EM FACE DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS;

II.2 DA INAPLICABILIDADE DE MULTA E JUROS NA HIPÓTESE DE "LANÇAMENTO PREVENTIVO DE DECADÊNCIA" - OMISSÃO DA DRJ;

II.3 DA REALIZAÇÃO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS A MAIOR - NECESSIDADE DE APROPRIAÇÃO ÀS RESPECTIVAS COMPETÊNCIAS;

II.4 DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS NA PRESTAÇÃO DE SERVIÇO DE ADMINISTRAÇÃO DE PLANO DE SAÚDE - INEXISTÊNCIA DE REVENDA DE SERVIÇOS ASSISTENCIAIS DE SAÚDE

II.4.1 - DA COMPREENSÃO DA DIFERENÇA ENTRE OS CONCEITOS DE INGRESSO E RECEITA

OPERACIONAL/FATURAMENTO - IMPOSSIBILIDADE DE REGRAS CONTÁBEIS ALTERAREM CONCEITOS JURÍDICOS

II.4.2 - DA INTERMEDIÇÃO POR OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE DE SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS

II. 4.3 DAS EXCLUSÕES PREVISTA NO § 9º DO ARTIGO 3º DA LEI NO. 9.718/98 - ARTIGO 2º DA MP Nº 2.158-35/2001

II.4.4 - DO POSICIONAMENTO JUDICIAL ACERCA DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS NA ATIVIDADE DE OPERAÇÃO DE PLANOS DE SAÚDE

II.5 DA NATUREZA JURÍDICO SOCIETÁRIA DE COOPERATIVA DA RECORRENTE - A NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE O ATO COOPERATIVO;

II.5.1 - DA DELIMITAÇÃO DA NÃO INCIDÊNCIA POSTULADA;

II.5.2 DA POSIÇÃO JURISPRUDENCIAL ACERCA DA NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS;

III - DA DEDUÇÃO DAS SOBRAS COOPERATIVAS

IV - DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA COFINS E DO PIS SOBRE OS INGRESSOS ESTRANHOS AO CONCEITO DE FATURAMENTO - ART. 62 DO REGIMENTO INTERNO DO CARF

V - DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Vejamos:

II.1 - DA SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE EM FACE DOS DEPÓSITOS JUDICIAIS;

Alega a Recorrente que, com os depósitos judiciais, deu-se a suspensão da exigibilidade do crédito; defende que nesse interregno não corre o prazo decadencial e que não poderia ter sido realizado o lançamento.

II.2 DA INAPLICABILIDADE DE MULTA E JUROS NA HIPÓTESE DE "LANÇAMENTO PREVENTIVO DE DECADÊNCIA" - OMISSÃO DA DRJ;

Defende a Recorrente que diante do acórdão favorável do STJ não poderiam também ter sido lançados a multa e os juros de mora.

II.3 DA REALIZAÇÃO DE DEPÓSITOS JUDICIAIS A MAIOR - NECESSIDADE DE APROPRIAÇÃO ÀS RESPECTIVAS COMPETÊNCIAS; Apresenta a Recorrente as seguintes afirmações:

Em análise ao presente pedido, entendeu o acórdão recorrido que *"não existem depósitos judiciais em excesso como alega a Impugnante, tendo em vista que, além dos valores da contribuição lançados neste auto de infração, foram lançados outros valores para os mesmos períodos de apuração para os quais não foram efetuados depósitos judiciais. Esse auto de infração consta do processo n.º 10640.002182/2010-51"* (fls. 2.029).

Desconsiderou, no entanto, que o pedido da Recorrente é uma consequência da adaptação integral da base de cálculo, e que depende da procedência daquele processo citado com relação aos montante não depositados.

Isso porque a Recorrente vem procedendo ao depósito judicial da COFINS, apurado sobre a taxa de administração referente à atividade de planos de saúde.

No entanto, mesmo o ajuste daquela base sob a perspectiva de operadora de planos de saúde, conforme será visto, não é suficiente para a aferição do real faturamento da Recorrente, em face da sua concomitante realidade de cooperativa de trabalho médico e a necessidade de se proporcionalizar a referida contraprestação como forma de apurar o faturamento referente à prática de eventuais atos não cooperativos.

Neste contexto e tendo em vista a controvérsia envolvendo a não incidência sobre o ato cooperativo, a Unimed Muriaé procedeu ao depósito judicial daquela contribuição calculada sobre a integralidade da sua taxa de administração, sem a proporcionalização entre atos cooperativos e não cooperativos, já que tal dimensionamento ficará a depender do desfecho da decisão judicial.

Sem prejuízo da necessidade da referida compatibilização (que somente ocorrerá quando do trânsito em julgado), há que se considerar, ainda, que na aferição da taxa de administração em si, os repasses a terceiros, via de regra, não correspondem e não são calculados em função de determinado contrato ou determinado usuário, mas sim a partir de todos os atendimentos de assistência à saúde que ocorram ao longo do mês. Assim, tais repasses são calculados e individualizados a partir da pessoa (física ou jurídica) que

E que a lógica existencial das operadoras de planos de saúde consiste em verdadeiro **fundo**, criados em face de um **risco compartilhado (relação atuarial) entre um grupo de usuários e a operadora**, com promessa de devolução futura em face da concretização do risco no caso concreto, e através dos serviços de assistência à saúde (e seu suporte).

Exatamente em decorrência de tal compartilhamento de risco, estabelecido pela Lei n.º 9.656/98 e rigorosamente fiscalizado pela ANS, é que se pode garantir ao usuário (a depender das peculiaridades de cada contrato), que seu atendimento supere os valores por ele individualmente pagos a cada mês, ao passo que outros usuários podem nem mesmo utilizar o plano, a depender de todas as variáveis naturais que envolvem a necessidade ou não de atendimento.

No entanto, dada a impossibilidade da contabilidade da Recorrente em quantificar todos os repasses a tempo de depositar a COFINS sobre a referida taxa de administração dentro do vencimento do tributo, em diversas competências, deduziu-os a menor, apurado base de cálculo vista exclusivamente sob a perspectiva de operadora de planos de saúde, **a maior, depositando igualmente a maior** a referida contribuição.

Essa, inclusive, a razão que justifica a ausência de depósitos em diversas competências, na medida em que o excesso de depósito antecipado em competências anteriores foi suficiente para abarcar o montante da COFINS sobre a taxa de administração apurada nas competências em que o depósito não ocorreu.

Nesse sentido, conforme dito desde a Impugnação, caso se reconheça a correta aferição da taxa de administração demonstrada nas planilhas apresentadas, requer-se a correta apropriação dos depósitos judiciais realizados, **excluindo-se os excessos nas competências depositadas e apropriando-os às demais**.

Essa a razão pela qual essencial que o presente processo seja julgado juntamente com o Processo Administrativo n.º 10640.002182/2010-51

Em relação ao mérito, a Recorrente apresentou os seguintes pontos:

II.4.1 - DA COMPREENSÃO DA DIFERENÇA ENTRE OS CONCEITOS DE INGRESSO E RECEITA OPERACIONAL/FATURAMENTO - IMPOSSIBILIDADE DE REGRAS CONTÁBEIS ALTERAREM CONCEITOS JURÍDICOS

II.4.2 - DA INTERMEDIÇÃO POR OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE DE SERVIÇOS PRESTADOS POR TERCEIROS

II. 4.3 DAS EXCLUSÕES PREVISTA NO § 9º DO ARTIGO 3º DA LEI NO. 9.718/98 - ARTIGO 20 DA MP Nº 2.158-35/2001

II.4.4 - DO POSICIONAMENTO JUDICIAL ACERCA DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS NA ATIVIDADE DE OPERAÇÃO DE PLANOS DE SAÚDE

II.5 DA NATUREZA JURÍDICO SOCIETÁRIA DE COOPERATIVA DA RECORRENTE - A NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE O ATO COOPERATIVO;

II.5.1 - DA DELIMITAÇÃO DA NÃO INCIDÊNCIA POSTULADA;

II.5.2 DA POSIÇÃO JURISPRUDENCIAL ACERCA DA NÃO INCIDÊNCIA TRIBUTÁRIA SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS;

III - DA DEDUÇÃO DAS SOBRAS COOPERATIVAS

IV - DA IMPOSSIBILIDADE DE EXIGÊNCIA DA COFINS E DO PIS SOBRE OS INGRESSOS ESTRANHOS AO CONCEITO DE FATURAMENTO - ART. 62 DO REGIMENTO INTERNO DO CARF

Cumpre, contudo, citar trecho ao Auto de Infração (fl. 25):

Foi também intimada a informar se é parte interessada em alguma ação na Justiça Federal a respeito de tributos e contribuições administradas pela SRF do Brasil informando o estágio em que a mesma se encontra.

Informou também que estão em curso os processos 200.38.01.005254-0 (Mandado de Segurança) e o 2008.38.00.002168-8 e que efetuou depósitos judiciais.

Transcrevemos também trecho da impugnação (fls. 82):

*Neste contexto, com a distribuição do Mandado de Segurança 2000.38.01.002243-4 e tendo em vista a controvérsia instaurada junto ao Fisco Federal, a Impugnante pleiteou a concessão de segurança para o reconhecimento da não incidência da COFINS sobre a prática de atos cooperativos, procedendo ao **depósito judicial** daquela contribuição calculada sobre a integralidade de sua receita/taxa de administração (alcançando assim a totalidade de seus atos cooperativos e, ainda, a receita tributável de seus atos não cooperativos), suspendendo a exigibilidade de tal parcela, nos termos do artigo 151, II do Código Tributário Nacional.*

(...)

A despeito da realidade material e processual narrada, a Impugnante foi surpreendida, no dia 27 de julho de 2010, com a notificação da lavratura de dois autos de infração de COFINS, referentes a todo o período de junho de 2005 a abril de 2010 autos de infração, um com o objetivo de exigir a contribuição sobre os repasses deduzidos pela Impugnante (objeto de defesa própria) e outro, exigindo-lhe a COFINS sobre os depósitos judiciais realizados (objeto da presente defesa), totalizando, este último auto de infração, a título de principal e juros de mora, os seguintes valores.

(...)

Percebe-se, inclusive, o reconhecimento da suspensão da exigibilidade pela fiscalização em face dos depósitos, razão pela qual, inclusive, não

foi computada multa moratória no lançamento nos discriminativos do auto de infração, a despeito de ter sido cominada multa que não corresponde ao percentual de multa de ofício no "Demonstrativo Consolidado do Crédito Tributário do Processo" (aparentemente por erro material do I. Fiscal).

É neste contexto, que se percebe que o Fisco, além de exigir suposto crédito com a exigibilidade suspensa por força de depósito e acórdão favorável, também não absorveu a essência da atividade realizada pela Impugnante, que está a merecer uma interpretação consentânea com a sua realidade (cooperativa de trabalho médico e operadora de planos de saúde), sob pena da completa inviabilização da atividade, como será analisado pormenorizadamente.

A percepção da necessidade de ajuste da base de cálculo considerando-se as referidas realidades encontra respaldo não apenas na jurisprudência, mas também em medida judicial manejadas pela própria Unimed Muriaé, na qual foi proferida recentíssima sentença pela Justiça Federal em Minas Gerais, que restringiu a incidência do PIS sobre a taxa de administração, deduzidos todos os repasses indistintamente e provisões técnicas, em período anterior à edição da MP n.º 2.158-35/01, o que demonstra o caráter meramente interpretativo desta norma (Ação Ordinária n.º 2008.38.00.002168-8). (...)

Dessa forma, cumpre observar que a Recorrente é parte da ação judicial mencionada.

IV - DO PEDIDO DE DILIGÊNCIA

Por fim, a Recorrente solicita diligência para esclarecimento da sua realidade e das operações tributáveis. No entanto, entende-se que houve preclusão do direito de apresentar provas.

CONCLUSÕES

Destarte, tendo em conta o exposto, voto por converter o julgamento do recurso em diligência à Unidade de Origem, para identificar os valores referentes aos descontos previstos na MP no. 2.158/2001 e juntar aos autos a ação judicial referente à discussão da base de cálculo da Recorrente.

(assinado digitalmente)
Liziane Angelotti Meira