



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF

Fl.

Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-11.373



Recorrente : UNIMED DIVINÓPOLIS – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO SANADA COM MODIFICAÇÃO DA DECISÃO. EFEITOS INFRINGENTES. Constatada omissão relativa à parte do Recurso Voluntário diferenciada da ação judicial que levou o Colegiado a não conhecer do primeiro, cabe completá-lo, por meio do provimento aos Embargos de Declaração.

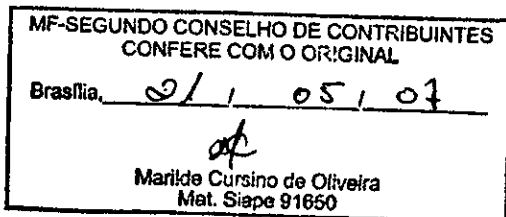
NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL. DESISTÊNCIA DA ESFERA ADMINISTRATIVA. O contribuinte que busca a tutela jurisdicional abdica da esfera administrativa, na parte em que trata do mesmo objeto.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO. Inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

RECURSO VOLUNTÁRIO SEGUIDO DE PAGAMENTO. DESISTÊNCIA PARCIAL. EXCLUSÃO DO LITÍGIO. A parcela do crédito tributário contestado, quando paga posteriormente pago, deixa de compor o litígio.

COFINS. COOPERATIVAS. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. A isenção da COFINS relativa aos atos cooperados, concedida pelo art. 6º I, da Lei Complementar nº 70/91, permaneceu até outubro de 1999, tendo sido revogada pela MP nº 2.158-35/2001, com efeitos a partir de novembro de 1999.

Embargos providos, com efeitos infringentes.



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

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: I) por maioria de votos, em rejeitar a preliminar de ordem levantada pelo Conselheiro Cesar Piantavigna, em face da possibilidade da existência de efeitos infringentes aos embargos. Vencidos os Conselheiros Cesar Piantavigna, Odassi Guerzoni Filho e Eric Moraes de Castro e Silva; e II) por maioria de votos, em conhecer e dar provimento parcial aos embargos de declaração para dar efeitos infringentes ao Acórdão



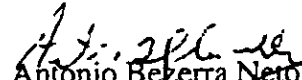
Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-11.373


nº 203-09.101, de forma a reformá-lo, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro Dalton Cesar de Cordeiro e Silva que acolheu os Embargos e negou-lhes provimento.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


Antonio Bezerra Neto
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis
Relator

Participou, ainda, do presente julgamento o Conselheiro Valdemar Ludvig.
Ecda/eaal

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21, 05, 07
 Marilda Cursino de Oliveira Mat. SIAPE 91650



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n^o : 10665.000363/2002-55
Recurso n^o : 123.833
Acórdão n^o : 203-11.373

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>21/105/07</u>
<i>MC</i> Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siape 91650

2^a CC-MF
Fl.

Recorrente : UNIMED DIVINÓPOLIS – COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se dos Embargos de Declaração de fls. 300/304, vol. II, interpostos pela contribuinte contra o Acórdão n^o 203-09.101 (fls. 274/280).

Segundo a embargante, a decisão recorrida é omissa em virtude da falta de comparação de todas as questões suscitadas no recurso administrativo com aquelas levantadas na ação judicial.

Aponta a não-coincidência entre o período lançado e o discutido na ação judicial. Como outras questões trazidas no recurso e não tratadas na ação cita:

- existência de ato administrativo prevendo a cobrança da Cofins de sociedades cooperativas apenas a partir do mês de novembro de 1999;
- existência de disposição legal, não observada no lançamento, prevendo, no caso da recorrente, deduções na base de cálculo da Cofins a partir de dezembro de 2001;
- precedente do Superior Tribunal de Justiça – lei ordinária não pode revogar lei complementar;
- impossibilidade de descaracterização da natureza de sociedade cooperativa pelo Fisco – precedentes do Primeiro Conselho de Contribuintes;
- existência de parecer normativo, favorável à recorrente, vinculando o Fisco – incoerência entre a fundamentação do Acórdão recorrido e sua conclusão;
- atos supostamente não-cooperativos – valores repassados a terceiros – operadora de plano de saúde – a receita correspondente à prestação de serviços de assistência à saúde pertence a terceiros e não à operadora do plano de saúde.

Após parecer favorável ao recebimento, os Embargos foram admitidos (fl. 471) e vieram pela primeira vez a esta Câmara, para julgamento, na sessão de 12/03/2004.

Nos termos da Resolução de fls. 472/475, este Colegiado resolveu converter o julgamento em diligência.

Levando em conta que o Mandado de Segurança n^o 2000.38.00.019576-2, impetrado pela embargante, diz respeito às contribuições posteriores a novembro de 1999, enquanto o lançamento abrange o período de fevereiro de 1999 a dezembro de 2001, restou constatada a omissão do Acórdão, relativa aos períodos de apuração de fevereiro a outubro de 1999.

Visando a análise desse período não abrangido pelo Mandado de Segurança, a diligência objetivou segregar as receitas provenientes dos atos cooperativos das receitas dos não-cooperativos, praticados pela recorrente no período de fevereiro a outubro de 1999.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

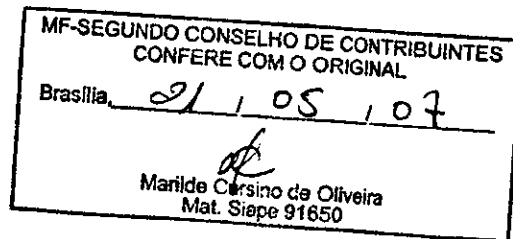
2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-11.373

No relatório da diligência a Autidora-Fiscal atuante informa que já efetuara tal segregação no lançamento do PIS (processo nº 10665.000361/2002-66, Recurso Voluntário nº 123904). Refere-se ao demonstrativo à fl. 17 deste processo, que contém as bases de cálculo do PIS e COFINS, e repetindo os valores levantados anteriormente explicita que as receitas de atos não cooperados é a soma das receitas financeiras com as "Receitas Eventuais" (ver fl. 479).

Cientificado do resultado da diligência, a embargante não se manifestou, tendo optado por pagar parte do crédito tributário lançado (fls. 481/494 e 498).

É o relatório.





Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-11.373

MF-SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, <u>21/05/07</u>
 Marilde Cursino de Oliveira Mat. Siage 91350

2º CC-MF Fl. _____

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

Inicialmente trato da questão de ordem suscitada por ocasião do julgamento, no sentido de que face à possibilidade de concessão de efeitos infringentes aos Embargos de Declaração afinal acolhidos, a outra parte (no caso, a Procuradoria da Fazenda Nacional), necessariamente teria que ser ouvida antes deste julgamento.

Rejeito tal necessidade, primeiro porque a outra parte poderia se pronunciar sobre o tema por ocasião da sustentação oral que lhe é permitida nos julgamentos dos Conselhos de Contribuintes; segundo, porque os efeitos infringentes ou modificativos são consequência do acolhimento dos Embargos de Declaração, que inclusive não admitem como pedido principal a modificação do julgado (tal modificação somente pode ocorrer quando imprescindível à supressão de omissão ou esclarecimento de obscuridade ou contradição); e terceiro, porque não há, no Processo Administrativo Fiscal regido pelo Decreto nº 70.235/72, incluindo o Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes aprovado pela Portaria MF nº 55/98 e alterado pelas Portarias MF nº 103/2002 e 13/2005, qualquer previsão para a audição suscitada.

No âmbito judicial é certo que a jurisprudência do STF tem se inclinado no sentido da oitiva da parte contrária, quando nos Embargos de Declaração são solicitados efeitos modificativos. Todavia, e a amparar o entendimento aqui adotado, o STJ já decidiu pela desnecessidade de tal audição, como demonstra a ementa a seguir (com negrito acrescentado):

- EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CIENCIA DA DECISÃO, ANTES DA PUBLICAÇÃO DO ACORDÃO. IRRELEVANCIA. CONTAGEM DO PRAZO PARA INTERPOSIÇÃO DOS EMBARGOS. INTIMAÇÃO DA PARTE EMBARGADA. INEXIGENCIA LEGAL.

- CONTA-SE O PRAZO PARA OPOSIÇÃO DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO A PARTIR DA PUBLICAÇÃO DO ACORDÃO (ART. 535, I CPC), SENDO IRRELEVANTE A CIENCIA DA DECISÃO COM A RETIRADA DOS AUTOS DA SECRETARIA, ANTES DA PUBLICAÇÃO, POSTO AS SESSÕES DE JULGAMENTO SÃO PUBLICAS.

- O CPC, NO CAPITULO DOS EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, NÃO EXIGE INTIMAÇÃO DA PARTE EMBARGADA PARA IMPUGNAR OS EMBARGOS. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA INOCORRENTE, NA ESPECIE.

(STJ, 5ª Turma, unânime, EDcl nos EDcl no REsp 131883 / RJ, Relator Ministro JOSÉ ARNALDO DA FONSECA (1106), julgado em 10/03/1998, www.stj.gov.br).

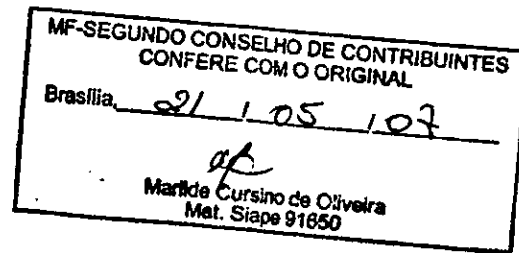
No Acórdão acima, o relator, Min. José Arnaldo da Fonseca, assim se pronunciou:

No tocante à falta de intimação para a parte manifestar-se sobre os embargos, não a exige a lei processual (mi. 535/538), pode constituir-se em mera liberalidade do julgador, ou se sentir necessidade de esclarecimento à vista da matéria deduzida. No caso, conferiram-se efeitos infringentes aos embargos, porquanto o acórdão embargado assentara-se em fato inexistente. Com efeito, para reparar o equívoco, erro de fato, acolheram-se os embargos, para o fim de não conhecer do recurso especial. Inexigível e desnecessária a oitiva da parte



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-11.373



Superada a questão de ordem, adentro no cerne do debate, verificando ter havido omissão no Acórdão embargado. Por isto cabível o recebimento dos presentes Embargos.

O Acórdão em questão não conheceu do Recurso em virtude do Mandado de Segurança referido, que objetivou a não sujeição da embargante ao pagamento da COFINS quando exigida nos moldes da Lei nº 9.718/98 e da MP nº 1.858-6/99, esta última reeditada até a MP nº 2.158-35/2001. Assim, só há concomitância com relação aos períodos de apuração sob a eficácia dessas normas, ou seja, a partir de novembro de 1999. E mesmo neste período haveria matéria a ser decidida nesta via administrativa, não fosse a preclusão: refiro-me às exclusões próprias das operadoras de planos de saúde, para os períodos de apuração a partir de dezembro de 2001, estipuladas no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzido pela MP nº 2.158-35/2001.

No Recurso Voluntário a cooperativa alega que, no mês de dezembro de 2001, possui dedução a ser feita a título de indenizações correspondentes aos eventos ocorridos (inc. III do retrocitado § 9º). Todavia, na impugnação não há qualquer menção a tal dedução, pelo a matéria resta preclusa.

Não tendo sido abordada no primeiro grau do processo administrativo, a matéria não pode ser conhecida nesta etapa recursal.

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:¹

... a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato:

- i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções;*
- ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão;*
- iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade*

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que a recorrente teve para tratar da dedução em comento. Ultrapassada aquela etapa, extingue-se o direito de levantá-la agora, nesta fase recursal.

Circunscrita a matéria a ser tratada neste âmbito administrativo, doravante trato tão-somente dos períodos de apuração de fevereiro a outubro de 1999.

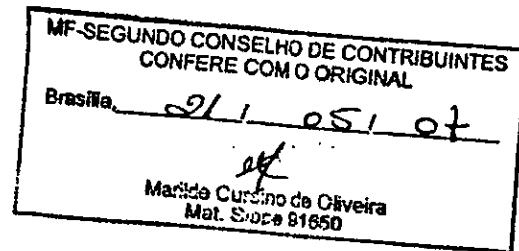
Nesses meses a fiscalização considerou como base de cálculo da COFINS o total de receitas da sociedade, incluindo as provenientes de atos cooperados. Segundo a autuante são provenientes de atos não cooperados apenas as receitas financeiras e as receitas "eventuais". As

¹ MARIONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart. *Manual do Processo do Conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, *apud* CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusionione". in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123 833
Acórdão nº : 203-11.373



demais (receitas operacionais, "outras receitas" e receitas "auxiliares") foram tidas como receitas provenientes de atos cooperados, como explicitado na diligência pela própria Auditora-Fiscal atuante (ver fl. 479).

A teor dos enquadramentos legais mencionados no Auto de Infração, a incidência da COFINS sobre as receitas de atos cooperados, nos meses de fevereiro a outubro de 1999, seria cabível em função da Lei nº 9.718/98 e da MP 1.858/99. Não houve a descaracterização das operações de planos de saúde, o que, a meu ver, deveria acontecer.

Tivesse a fiscalização procedido à descaracterização, a análise seria outra. Investigar-se-ia, então, se as operações das quais provêm as demais receitas, afora as financeiras e as "eventuais", seriam ou não atos cooperados.

Mas, como o pressuposto do lançamento foi o de que a isenção para os atos cooperados findara já em fevereiro de 1999 (e não somente a partir de novembro de 1999, como deixamos claro adiante), e como neste julgamento não se pode adotar pressuposto distinto (o de que as receitas de planos de saúde não são atos cooperados, segundo o meu entendimento), a parcela do lançamento relativa às receitas consideradas pela fiscalização como provenientes de atos cooperados, nos períodos de apuração até outubro de 1999, deve ser cancelada. A parcela restante, nesses períodos, já foi liquidada pela embargante e por isto deixou de compor a lide.

Cabe cancelar a parcela do lançamento relativa às receitas tidas pela fiscalização como provenientes de atos cooperados, até outubro de 1999, porque a isenção dos atos cooperativos, com relação à COFINS e ao PIS Faturamento, permaneceu até aquele mês, consoante interpretação emanada da própria Secretaria da Receita Federal, por meio do Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99. Segundo esse AD "as contribuições para o PIS/Pasep e para financiamento da seguridade social - Cofins, devidas pelas sociedades cooperativas, serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999."

As modificações na tributação em tela, veiculadas pelas medidas provisórias adiante, aconteceram como segue:

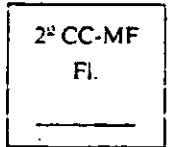
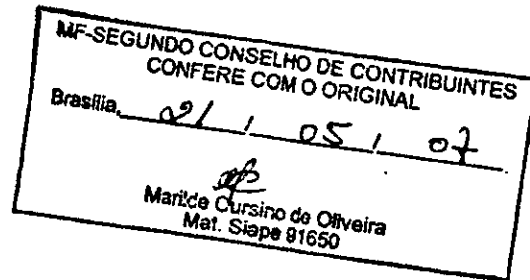
- MP nº 1.858-6, de 29/06/99, que no seu art. 23, I, revogou, a partir de 28/09/99, o inc. II do art. 2º da Lei nº 9.715/98 – segundo o qual as "entidades sem fins lucrativos definidas como empregadoras pela legislação trabalhista e as fundações", contribuíam com o PIS sobre a folha de salários -, e no inciso II, "a", do mesmo artigo, revogou, a partir de 30/06/99, o inciso I da Lei Complementar nº 70/91, referente à isenção da COFINS. Esclarece-se que as cooperativas vinham contribuindo com o PIS sobre a folha de salários com base na LC nº 7/70, art. 3º, § 4º. Resolução do Conselho Monetário Nacional nº 174/71, art. 4º, § 6º, e ADN Cosit nº 14/85;

- MP nº 1.858-7, de 29/07/99, que no seu art. 15 introduziu a sistemática de exclusões na base da COFINS (não há menção ao PIS), e no art. 16 possibilitou, com relação ao PIS e às receitas de não associados, exclusões idênticas às da COFINS. Antes, a Lei nº 9.715/98, oriunda da MP nº 1.212, de 28/11/95, com eficácia a partir de março de 1996, no seu art. 2º, § 1º, já determinara que as cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-11.373



contribuíam, também, com o PIS Faturamento, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados;

- MP nº 1.858-8, de 27/08/99, que apenas repetiu as disposições da MP nº 1.858-6;

- MP nº 1.858-9, de 24/09/99, que no seu art. 15 passou a mencionar também o PIS/Pasep, acrescentou novas exclusões na base da COFINS e do PIS Faturamento, referindo-se desta feita às operações com cooperados, e manteve o PIS sobre a folha de salários na hipótese das cooperativas efetuarem tais exclusões (§ 2º, I, do art. 15). Assim, cumulativamente com o PIS Faturamento incidente sobre a base de cálculo reduzida, as cooperativas continuaram a pagar o PIS sobre a folha. Somente na hipótese de não haver exclusão específica, é que inexistia contribuição para o PIS sobre a folha.

As disposições da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, foram mantidas nas reedições posteriores, até, afinal, a MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, que continua em vigor com eficácia de lei, consoante o art. 2º da Emenda Constitucional nº 32/2001.

Além das exclusões acima, a IN SRF nº 145, de 10/12/99, consolidando a legislação à época, mencionava no seu art. 3º as exclusões previstas para as demais pessoas jurídicas, constantes dos incisos I, II e III do art. 3º da Lei nº 9.718/98, bem como as "Sobras Líquidas" apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, após a destinação para constituição da Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social (RATES) e para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES).

As sobras, quando excluídas após a destinação aos fundos RATES e FATES, implicavam em incidência do PIS e COFINS sobre os valores desses fundos. Daí a correção levada a cabo pelo Decreto nº 4.524, de 17/12/2002 (Regulamento do PIS/Pasep e COFINS), que no seu art. 32, VI, já previa a exclusão do valor das sobras antes de deduzidos os montantes das reservas obrigatórias. A Lei nº 10.676, de 22/05/2003, conversão da MP nº 101, de 30/12/2002, eliminou qualquer dúvida, repetindo o texto do Decreto. Além do mais, a Lei nº 10.276/2003, no seu art. 1º, § 3º, deixou expresso que a nova exclusão alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, ou, vale dizer desde novembro de 1999. Observe-se a redação da Lei nº 10.676/2003:

Outra exclusão tardia diz respeito às sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural, que podem reduzir da base de cálculo das duas Contribuições "os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados." Tal permissivo foi introduzido pelo art. 17 da Lei nº 10.684, de 30/05/2003, que de todo modo também prevê em seu parágrafo único aplicação retroativa a partir de novembro de 1999.

Feita a retrospectiva das alterações, cabe agora referendar a interpretação dada pelo Ato Declaratório SRF nº 88, de 17/11/99.



Processo nº : 10665.000363/2002-55
Recurso nº : 123.833
Acórdão nº : 203-11.373

A eficácia a partir do mês de novembro de 1999 atende à anterioridade nonagesimal determinada pelo art. 195, § 6º, da Constituição, se contado o prazo a partir da MP nº 1.858-7, de 29/07/99. Como referida anterioridade precisa ser obedecida, andou bem o AD SRF nº 88/99, em estabelecer como verdadeiro ponto de corte para início das alterações o período de apuração de novembro de 1999. Afinal, redução ou fim de isenção implica em aumento de tributo, para o que se pede o interstício mínimo de noventa dias entre a data da lei nova e o início de eficácia, no caso das contribuições para a seguridade social como o PIS e a COFINS, tudo conforme o dispositivo constitucional mencionado.

Pelo exposto, acolho os Embargos para sanar a omissão e, completando o Acórdão, modificar a decisão para não conhecer do Recurso no que se refere aos períodos de apuração de novembro de 1999 em diante, face à opção pela via judicial (exercida por meio do Mandado de Segurança que objetivou a não sujeição da embargante ao pagamento da COFINS, quando exigida nos moldes da Lei nº 9.718/98 e da MP nº 1.858-6/99) e à preclusão (com relação às exclusões próprias das operadoras de planos de saúde, para os períodos de apuração a partir de dezembro de 2001), e na parte conhecida dar provimento parcial para cancelar o lançamento na parcela relativa às receitas provenientes de atos reputados pela fiscalização como sendo atos cooperados, nos períodos de apuração de fevereiro a outubro de 1999. Os valores das receitas a serem excluídos da base de cálculo estão discriminadas nas colunas 3.1.1.01-Receitas Operacionais, 3.1.1.02-Outras Receitas e 3.1.2-Receitas Auxiliares, à fl. 479, vol. II.

Sala das Sessões, em 18 de outubro de 2006.


EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

