



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10675.001876/2007-79
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-010.734 – CSRF / 3ª Turma**
Sessão de 17 de setembro de 2020
Recorrente UNIMED ITUIUTABA COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2004

COOPERATIVAS. UNIMED. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES PRÓPRIAS DAS OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, §§ 9º, 9º-A. DEDUÇÃO. POSSIBILIDADE.

Na determinação da base de cálculo do PIS e da COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir os custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida, nos termos do §9º-A, art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998.

NORMA INTERPRETATIVA. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE

Nos termos do art. 106, inciso I, do CTN, a norma que seja expressamente interpretativa aplica-se, em qualquer caso, a ato ou fato pretérito, restando excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados. Amolda-se o comando da retroatividade benigna do art. 106, I, do CTN, ao §9º-A, do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, norma de caráter interpretativo, introduzida pela Lei nº 12.873, de 2013, que retroage para alcançar os fatos geradores do presente processo administrativo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/2001 a 31/12/2004

COOPERATIVAS. UNIMED. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES PRÓPRIAS DAS OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, §§ 9º, 9º-A. DEDUÇÃO. POSSIBILIDADE.

Aplicam-se ao PIS/Pasep a mesma ementa elaborada para a COFINS, em razão da identidade fática da matéria julgada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Possas – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Possas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte contra a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3402-001.337**, de 06/07/2011 (fls. 1.443/1.465), proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado.

Do Auto de Infração

Trata o processo de Autos de Infração lavrados em 04/07/2007 (fls. 242/267), objetivando a exigência da Contribuição para o PIS e a COFINS, acrescidos de multa e juros, relativo aos períodos de dezembro/2001 a dezembro/2004, em virtude de insuficiência de recolhimento das contribuições por ter a contribuinte deduzidos das receitas obtidas os custos incorridos, tomando por consequência, como base de cálculo dos tributos o lucro apurado.

Consta do Termo de Verificação Fiscal (fls. 199 a 207), que foram deduzidas da base de cálculo as exclusões previstas na Lei n.º 9.718, de 1998 e alterações, bem como as "transferências de responsabilidade" assim entendidas as diferenças positivas entre as indenizações correspondentes aos eventos ocorridos e as importâncias recebidas de transferências de responsabilidade. Os pagamentos realizados a título de PIS - Folha de Salário também foram considerados.

Da Impugnação e Decisão de Primeira Instância

O Contribuinte foi cientificado dos Autos de Infração, e apresentou Impugnação de fls. 765/808, alegando, em síntese, que:

a) decadência do direito do Fisco constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até 07/2002, uma vez que o lançamento ocorreu em **04/07/2007**;

b) os valores deduzidos a título de "custos assistenciais" encontram-se abrangidos pelo inciso III, do §9º do art. 3º da Lei n.º 9.718, de 1998;

c) devem ser excluídos do lançamento os valores lançados a título de "sobras" como determina a Lei n.º 10.676, de 2003;

d) as receitas financeiras, as sobras cooperativistas, as vendas de farmácia, as vendas de produtos farmacêuticos, devem ser excluídas do lançamento uma vez que não integram a base de cálculo das contribuições que é o faturamento.

A DRJ em Juiz de Fora (MG), apreciou a Impugnação e, em decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 09-19.089**, de 17/03/2008 (fls. 1225/1.230), decidiu por considerar o lançamento **procedente**, mantendo-se a exigência. Assentou que:

- quanto a decadência: em se tratando de sociedade cooperativa, o prazo decadencial para o lançamento do PIS e da COFINS é de 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

- as sociedades cooperativas estão sujeitas ao recolhimento do PIS e da COFINS, sobre todos os atos por elas praticados, sejam eles classificados de cooperativos ou não;

- a Cooperativa de Serviços Médicos (Operadoras de Plano de Assistência Saúde): na apuração da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e a COFINS, para os fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2001, poderão deduzir de sua receita bruta o valor da diferença positiva entre os desembolsos efetivamente realizados para indenizar seus conveniados por eventos realizados em associados de outra operadora e as quantias recebidas desta outra operadora a título de ressarcimento por aqueles desembolsos.

Recurso Voluntário

Cientificadas da decisão de 1ª instância, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário (para cada Auto de Infração) de fls. 1.239/1.418, por meio do qual alega em sua defesa as mesmas razões tecidas na Impugnação, requerendo ainda:

a) nulidade do Acórdão recorrido por ter julgado, na mesma peça, dois Autos de infração e duas impugnações; e

b) diligência para que seja apurada a correta base de cálculo das contribuições.

Decisão de 2ª Instância

Em apreciação dos Recursos Voluntário, foi exarada a decisão consubstanciada no **Acórdão n.º 3402-001.337**, de 06/07/2011 (fls. 1.443/1.465), proferida pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara do 3º Conselho de Contribuintes/MF, que deu parcial provimento ao Recurso Voluntário apresentado, para excluir da base de cálculo das contribuições as chamadas "receitas financeiras" (inconstitucionalidade pelo STF do §1º do artigo 3º da Lei nº 9718/98) e, às "sobras líquidas" (destinadas à constituição dos Fundos de Reserva e do FATES). Nesta decisão o Colegiado assentou ainda que:

- não é passível de nulidade Acórdão que julgou lançamentos consubstanciados em dois Autos de infração distintos, reunidos num mesmo processo;

- o processo formalizado com todos os elementos de prova necessários à livre convicção do julgador é de ser denegada a perícia suscitada;

- o prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito da contribuição para o PIS e COFINS é de 05 anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador quando há pagamento, nos termos do art. 150, § 4º do CTN;

- a exclusão de custos assistenciais próprios da base de cálculo é indevida; o que a lei permitiu foi a exclusão de custos incorridos pelas operadoras de planos de saúde cuja responsabilidade seja de terceiros; e

- a base de cálculo da contribuição correspondente ao faturamento, incluindo-se as receitas advindas das vendas de farmácias e vendas de produtos farmacêuticos.

Embargos de Declaração

Cientificado do Acórdão n.º 3402-001.337, de 06/07/2011, a Fazenda Nacional opôs os Embargos de declaração contra o Acórdão recorrido (fls. 1.468/1.472), no qual aduziu existir vícios de omissão. Os Embargos foram admitidos e analisados pela Turma, que decidiu por rejeitá-los, conforme disposto no Acórdão n.º 3402-002.373, de 24/04/2014 (fls. 1.474/1.475).

O Titular da Unidade Encarregada da Liquidação e Execução do Acórdão n.º 3402-001.337, interpôs Embargos inominados (fls. 1.945/1.948), alegando ter ocorrido **contradição** entre o Acórdão Embargado que atribui às sobras líquidas apuradas como de natureza financeira, contudo o fundamento utilizado trata tais sobras líquidas como resultado do exercício. No entanto, com base nas razões expostas no Despacho de Admissibilidade fls. 1.951/1.954, o Presidente da Turma **não conheceu** dos Embargos opostos tendo em vista a sua intempestividade.

Recurso Especial da Contribuinte

Cientificada do Acórdão n.º 3402-001.337, de 06/07/2011, do Acórdão (Embargos) n.º 3402-002.373, de 24/04/2014, a Contribuinte apresentou Recurso Especial de divergência (fls. 2.050/2.072), apontando o dissenso jurisprudencial que visa a rediscutir o entendimento firmado pelos julgadores, trazendo a seguinte matéria: (i) "Ajustes na base de cálculo do PIS e da COFINS, em razão do §9º do artigo 3º da Lei n.º 9.718, de 1998, para exclusão do total dos custos assistenciais decorrentes, tanto no atendimento a usuários próprios quanto a usuários de outras operadoras".

O Contribuinte defende que tendo em vista o dissídio jurisprudencial apontado, requer que seja admitido e, no mérito, dado provimento do Recurso Especial interposto.

No Recurso alega que, "(...) *Por se tratar de operadora, a Recorrente faz jus à dedução de TODOS os custos assistenciais, decorrentes não apenas do atendimento de usuários de outras operadoras (que foram deduzidos apenas em parte pelo auto de infração, ressalte-se) como também no atendimento a usuários próprios, nos termos do § 9º e 9º-A, do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98*",

Para comprovar a divergência indica como paradigma os Acórdãos n.º 9303-003.295 e 9303-004.399, alegando que:

- na **decisão recorrida** entendeu que a exclusão de custos assistenciais próprios da base de cálculo da contribuição é indevida face à ausência de dispositivo legal que ampare essa exclusão. No **Acórdão paradigma** 1, entendeu que tem amparo legal a exclusão de custos assistenciais próprios da base de cálculo da contribuição. O mesmo ocorreu no paradigma 2. Assim, no procedimento de Exame de Admissibilidade do recurso, confrontando as decisões (paradigmas e recorrido), vislumbrou-se a interpretação divergente na aplicação da legislação tributária, cabendo seguimento ao Recurso Especial.

Posto isto, o Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF, com base no Despacho de Admissibilidade do Recurso Especial de fls. 2.103/2.114, deu seguimento ao Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Contrarrazões da Fazenda Nacional

Devidamente cientificada do Recurso Especial do Contribuinte e do Despacho de sua análise de admissibilidade que lhe deu seguimento, a Fazenda Nacional NÃO apresentou suas contrarrazões (fl. 2.116).

O processo, então, foi sorteado para este Conselheiro para dar prosseguimento à análise do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

É o relatório.

Fl. 5 do Acórdão n.º 9303-010.734 - CSRF/3ª Turma
Processo n.º 10675.001876/2007-79

Voto

Conselheiro Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Relator.

Conhecimento

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, conforme consta do Despacho do Presidente da 4ª Câmara da 3ª Seção de julgamento/CARF às fls. 2.103/2.114, com os quais concordo e cujos fundamentos adoto neste voto.

Portanto, conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte.

Mérito

Para análise do mérito, se faz necessária a delimitação do litígio. Cinge-se a controvérsia, exclusivamente em relação à seguinte matéria: **Ajustes na base de cálculo do PIS e da COFINS, em razão do §9º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, para exclusão do total dos custos assistenciais decorrentes, tanto no atendimento a usuários próprios quanto a usuários de outras operadoras.**

Pois bem. Quanto às exclusões (ajustes) na base de cálculo do PIS e da COFINS concedidas às Cooperativa de Serviços Médicos (Sociedades operadoras de Plano de Assistência Saúde), tal questão encontra-se superada nesta CSRF, uma vez que, com a edição da Medida Provisória (MP) n.º 619, de 2013 (convertida na Lei nº 12.873, de 2013), introduziu-se, no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, o §9º-A, segundo o qual, para efeito de interpretação, nos custos de utilização pelos beneficiários do plano, incluem-se não apenas os despendidos com seus próprios beneficiários, mas também com os beneficiários de outras operadoras atendidos a título de transferência de responsabilidade. Veja-se o dispositivo:

Lei nº 9.718, de 1998:

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

§ 2º. (...)

§ 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: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I- (...).

§9º-A. Para efeito de interpretação, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do §9º entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)

§9º-B. (...).

Como se vê, a teor do §9º-A, do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, introduzido pela Lei nº 12.873, de 2013, a exclusão prevista no §9º, III, do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, restou esclarecido, de forma explícita e definitiva a legitimidade de as operadoras do plano de saúde deduzirem da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor correspondente às indenizações aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do §9º; entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde,

incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida.

Cabe salientar que nos termos do art. 106, inciso I, do CTN, a norma que seja expressamente interpretativa aplica-se, em qualquer caso, a ato ou fato pretérito, restando excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados. Amolda-se o comando da retroatividade benigna do art. 106, I, do CTN, ao §9º-A, do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, norma de caráter interpretativo, introduzida pela Lei nº 12.873, de 2013, que retroage para alcançar os fatos geradores do presente processo administrativo.

E nesse mesmo sentido vem decidindo esta 3ª Turma, conforme pode ser verificado no seguinte Acórdão: PAF nº 10680.007677/2004-52 - Acórdão nº 9303-003.295, de 24/03/2015. Veja-se a ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/07/1999 a 31/10/1999, 01/01/2002 a 31/12/2003

COOPERATIVAS. UNIMED. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES PRÓPRIAS DAS OPERADORES DE PLANOS DE SAÚDE. LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, §§ 9º, 9º-A e 9º B. DEDUÇÃO. POSSIBILIDADE.

O valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III, do § 9º, da Lei nº 9.718/98, é o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida.

No mesmo sentido, foi decidido no Processo nº 13982.001408/2009-81 - Acórdão nº 9303-004.399, de 09/11/2016 e Processo nº 10650.001996/200673 - Acórdão nº 9303-006.773, de 16/05/2018.

Como pode ser percebido, essa matéria é pacífica na jurisprudência do CARF, de modo que não há dúvidas sobre a necessidade de manutenção da aplicação das deduções da totalidade dos custos assistenciais no atendimento de usuários próprios e usuários de outras operadoras.

Conclusão

Desta forma, voto no sentido de conhecer do Recurso Especial de divergência interposto pelo Contribuinte, para, no mérito, **dar-lhe** provimento.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Luiz Eduardo de Oliveira Santos

