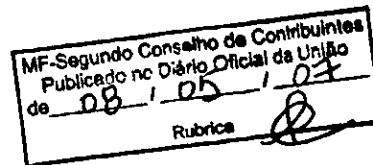




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344



Recorrente : UNIMED UBERLÂNDIA COOPERATIVA REGIONAL DE
TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS, em havendo pagamento parcial, extingue-se em cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

As instâncias administrativas não têm competência para apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não é nula a decisão que obedeceu os ritos do Decreto nº 70.235/72 e indeferiu o pedido de perícia, por entendê-la desnecessária ao julgamento do mérito.

PERÍCIA. PEDIDO REITERADO NO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Se o julgador considera suficiente a realização de diligência, prejudicado resta o pedido perícia, que há de ser indeferido, a teor do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

PIS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS.

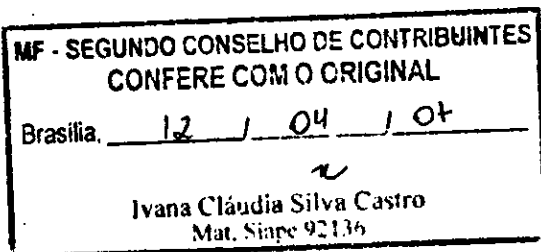
A prestação de serviços por terceiros não associados, especialmente hospitais e laboratórios, não se enquadram no conceito de atos cooperados, devendo, sobre eles, incidir a contribuição.

BASE DE CÁLCULO. PLANO DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. EXCLUSÕES. DEDUÇÕES.

As exclusões da base de cálculo da contribuição, a partir do período de apuração de dezembro de 2001, admitidas para as operadoras de plano de assistência à saúde, são aquelas definidas no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, inserido pela MP nº 2.158-35/2001.

ALÍQUOTAS. REDUÇÃO A ZERO. VENDA DE MEDICAMENTOS. LEI Nº 10.147/2000.

Exclui-se da base de cálculo, a partir do período de apuração de abril de 2001, as receitas comprovadamente oriundas da venda de medicamentos, que tiveram a alíquota da contribuição reduzida a zero pela Lei nº 10.147/2000.



[Assinaturas manuscritas]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>12</u> / <u>04</u> / <u>04</u> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	2º CC-MF Fl. _____
---	--------------------------

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO.

No lançamento de ofício decorrente da falta de recolhimento da contribuição é cabível a aplicação da multa de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO.

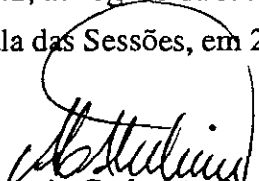
É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da taxa Selic, nos termos da previsão legal expressa no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20/06/95.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED UBERLÂNDIA COOPERATIVA REGIONAL DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencidas as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Nadja Rodrigues Romero quanto à decadência. Fez sustentação oral o Dr. Cairo Roberto Bittar Hamú Silva Júnior, OAB/DF nº 17.042, advogado da recorrente.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Antonio Zomer
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Mírian de Fátima Lavocat de Queiroz, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>12</u> / <u>04</u> / <u>04</u> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136	2ª CC-MF Fl. _____
---	--------------------------

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

Recorrente : UNIMED UBERLÂNDIA COOPERATIVA REGIONAL DE
TRABALHO MÉDICO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência do PIS, em decorrência de falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2003. A ciência do lançamento deu-se em 10/08/2004.

No Relatório Fiscal ficou claro que a tributação recaiu sobre os atos não-cooperativos, assim considerados aqueles contratados com pessoas jurídicas, basicamente hospitais, clínicas e laboratórios, e sobre a receita da venda de Planos de Saúde. Sobre estes, diz a Fiscalização que o objeto da cooperativa passa a ser o serviço contratado com o cliente e não mais o serviço contratado com o associado.

Segundo o Fisco, ao realizar a venda de planos de saúde, a cooperativa não recebe receitas dos cooperados, mas dela própria, ou seja, estas receitas são devidas à cooperativa e não aos seus associados (médicos), que somente terão direito à percepção dos rendimentos correspondentes aos serviços efetivamente prestados a seus pacientes.

Dizem os autuantes que a contribuinte classificou as receitas como provenientes de atos cooperativos principais, atos cooperativos auxiliares e atos não-cooperativos. Analisando estes dados, a Fiscalização concluiu que receitas originárias de planos de saúde, da prestação de serviços de terceiros não-cooperados e da vendas de medicamentos a não-cooperados foram contabilizadas indevidamente como atos cooperativos. Em face desta constatação, os fiscais intimaram a contribuinte a providenciar a segregação correta das receitas, segundo a definição legal de ato cooperativo e não-cooperativo.

Em resposta, a cooperativa forneceu demonstrativos dos custos repassados aos médicos cooperados no período solicitado, em decorrência das consultas e outros procedimentos médicos por eles executados. Estes valores foram excluídos das bases de cálculo do PIS e da Cofins apuradas pelos fiscais para o período de janeiro a outubro de 1999.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de novembro de 1999, a Fiscalização considerou a revogação da isenção contida no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, efetuada pelo art. 23 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, tributando a totalidade das receitas recebidas, excluindo, porém, as deduções permitidas para todas as pessoas jurídicas, mas não aquelas previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 1.858-7/99 e suas reedições, que se aplicariam exclusivamente às cooperativas de produção agropecuária.

Irresignada com a autuação a empresa a impugnou, solicitando o seu cancelamento, com base, em síntese, nas seguintes alegações:

- o conceito e tratamento dado pelo Fisco aos atos cooperativos e não-cooperativos é totalmente equivocado;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 12 / 04 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	2ª CC-MF Fl. _____
--	--------------------------

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

- é ilegal a tributação da receita advinda dos serviços hospitalares e auxiliares de diagnóstico e tratamento, tais como serviços laboratoriais, radiológicos e de imagens, para os fatos geradores até outubro de 1999;

- não foram consideradas as deduções previstas no art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, concedidas às operadoras de Planos de Assistência à Saúde, na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins;

- houve inobservância do comando do art. 2º da Lei nº 10.147/2000, que reduz a zero a alíquota do PIS e da Cofins incidente sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos;

- não se observou a jurisprudência consolidada do STJ na tributação dos fatos ocorridos a partir de nov/99 até 1º/dez/2001, tributando-se inclusive o ato cooperativo principal, com desrespeito, também, à regra do art. 50, inciso VII, da Lei nº 9.784/99;

- a multa de 75% viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, devendo ser reduzida para 20%, nos termos do art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96; e

- a cobrança de juros pela taxa Selic é manifestamente ilegal.

Alternativamente, requereu a realização de perícia, indicando o perito e formulando quesito.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG manteve integralmente o lançamento, em Acórdão assim ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 31/01/1999 a 31/12/2003

Ementa: BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVA. Até outubro de 1999, a base de cálculo do PIS era composta pelo faturamento auferido pela pessoa jurídica, proveniente somente de atos com não cooperados, tais como o encaminhamento de usuários a terceiros não associados, como hospitais, clínicas ou laboratórios. A partir de novembro de 1999, as cooperativas passaram a pagar aquela contribuição também com base nas receitas provenientes de operações com os associados (atos cooperativos).

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. EXCLUSÕES. DEDUÇÕES. Somente quando caracterizadas e comprovadas nos exatos termos da legislação de regência, a contribuinte, como operadora de plano de assistência à saúde pode, a partir do período de apuração de dezembro de 2001, excluir da base de cálculo do PIS as parcelas definidas no § 9º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, inserido pela MP 2.158-35/2001.

PIS/Pasep. ALÍQUOTAS. REDUÇÃO A ZERO. TRATAMENTO FAVORECIDO. Para fazer jus ao tratamento favorecido da Lei nº 10.147/2000 é obrigatório que o contribuinte obedeça a todos os ditames da legislação, como lançar, de forma discriminada, nas notas fiscais de vendas emitidas, os produtos vendidos favorecidos pela alíquota zero, a anotação 'PIS/Pasep/Cofins - alíquota zero', sendo feitos, ainda, os devidos lançamentos nos livros fiscais.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA/PRODUÇÃO DE PROVAS. A diligência ou perícia só será deferida se além de atendidos os requisitos formais para sua realização, tratar de matéria que as exijam. Sendo assim, o pedido formulado com quesito referente a matéria atinente à base de cálculo da contribuição levantada a partir da escrita comercial e

4



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 12 / 04 / 01 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siage 92136	2º CC-MF Fl. _____
--	--------------------------

fiscal da empresa fica de imediato prejudicado. (artigo 18, caput, do Decreto 70.235, de 06/03/1972).

MULTA DE OFÍCIO. A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC. Havendo previsão legal da aplicação da taxa Selic, não cabe à autoridade julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida.

Lançamento Procedente”.

No recurso voluntário a empresa reedita seus argumentos de defesa e insurge-se contra o indeferimento do pedido de perícia, que, segundo ela, constitui inequívoco cerceamento do direito de defesa, porque impede o aparecimento da verdade real e da justiça fiscal.

Alega, também, que o seu setor de contabilidade cometeu erros nas planilhas entregues à Fiscalização, devendo ser consideradas aquelas juntadas à impugnação, que revelam a verdadeira base de cálculo do PIS, com as exclusões permitidas pela legislação a partir de 1º de dezembro de 2001, que poderiam facilmente ser comprovadas pela realização de prova pericial.

No mais, requer o provimento do recurso para acolher a preliminar de cerceamento do direito de defesa, anulando-se o Acórdão da DRJ e permitindo-se a produção da prova pericial requerida, ou para que, no mérito, seja julgado improcedente, ainda que parcialmente, o lançamento fiscal contra ela efetuado.

À fl. 525 a autoridade preparadora informou que o arrolamento de bens foi efetuado através do Processo nº 10675.002764/2004-92.

O recurso foi examinado por este Colegiado na sessão de 19/10/2005, ocasião em que o julgamento foi convertido em diligência, conforme Resolução nº 202-00.860, presente às fls. 530/536, para que a autoridade fiscal, à vista das planilhas e balancetes trazidos pela empresa com a impugnação, respondesse às seguintes questões:

1 - se existem receitas da venda de medicamentos incluídas nas bases de cálculo, relativas aos períodos de apuração de abril de 2001 em diante, que estavam submetidas à alíquota zero de PIS e Cofins, e quais esses valores;

2 - a que se referem os valores informados pela contribuinte nas planilhas apresentadas às fls. 344/374, a título de Co-responsabilidades Cedidas, Contraprestação de Provisões Técnicas e Eventos Indenizáveis, separando-os mensalmente por rubricas, de forma a permitir o exame, por este Colegiado, de quais delas atendem às disposições do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001; e

3 - a que correspondem as exclusões indicadas nas planilhas apresentadas pela empresa sob o título de Intercâmbio Repasse de Associados, indicando qual parcela é referente a atos cooperativos, se a cooperativa fez esta segregação na contabilidade.

Em virtude da realização da diligência, vieram aos autos os documentos de fls. 540/867, estando entre eles o Relatório Fiscal (fls. 847/852) e os demonstrativos de fls. 853/859, nos quais foram calculados os valores remanescentes do lançamento, após a análise das questões levantadas por esta Câmara.

5



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 12 / 04 / 07 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	2ª CC-MF Fl. _____
--	--------------------------

Intimada a conhecer e manifestar-se sobre o resultado da diligência, a recorrente apresentou a petição de fls. 869/873, na qual diz que não concorda com a nova base de cálculo proposta pela Fiscalização, uma vez que nela persistiriam os mesmos erros apontados em seu recurso voluntário. No mais, reedita suas razões de defesa, que serão analisadas no presente voto, juntamente com as respostas apresentadas pelo autor da diligência aos quesitos levantados por este Colegiado.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 21 / 04 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

2ª CC-MF
Fl. _____

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR ANTONIO ZOMER

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

Antes de adentrar no mérito, constato que a exigência fiscal refere-se aos fatos geradores de janeiro de 1999 a dezembro de 2003, tendo a recorrente tomado ciência do lançamento em 10/08/2004, conforme AR de fl. 261.

Embora a recorrente não tenha argüido a questão da decadência em grau de impugnação ou recurso, tem-se que a mesma, por ser matéria de ordem pública, deve ser conhecida e apreciada, independentemente de pedido da contribuinte.

Esta foi a posição adotada pela Primeira Câmara deste Segundo Conselho de Contribuintes no Acórdão nº 201-76.121, de 23/05/2002, no qual o insigne Conselheiro Gilberto Cassuli assim se pronunciou:

“Em que pese não haver argüição da contribuinte com relação à decadência, atacamos a questão por se tratar de matéria de ordem pública, podendo ser conhecida de ofício pelo julgador. Inclusive, vale lembrar que:

‘O processo administrativo decorre do poder hierárquico que vincula os entes administrativos e do princípio da legalidade, e não de um direito da administração em face do contribuinte: o processo administrativo é um processo que tem por objetivo a atuação da vontade concreta da lei, sem que haja uma pretensão processual no seu sentido técnico - pelo menos neste momento - da administração em face do contribuinte.’¹” (grifamos)

No mesmo sentido posicionou-se esta Segunda Câmara no Acórdão nº 203-08.535, relatado pela ilustre Conselheira Lina Maria Vieira, quando se decidiu pela apreciação de ofício da questão da semestralidade do PIS.

Analisando questão semelhante o Tribunal Regional Federal da 4ª Região assim se manifestou acerca da apreciação de matérias de direito não suscitadas no curso da ação:

*“Processo: 9504404618 UF: RS Órgão Julgador: SEGUNDA SEÇÃO
Data da decisão: 10/09/1997 Documento: TRF400055237 Fonte DJ DATA:12/11/1997
PÁGINA: 96225 Relator(a) JUIZ AMIR SARTI. [...] - REPETIÇÃO DE INDÉBITO. Ao Tribunal cabe conhecer, no julgamento da apelação, de todas as questões que poderiam ter sido enfrentadas na origem, mas efetivamente não foram decididas, não estando adstrito apenas àquelas resolvidas na instância inferior. As questões de direito podem ser examinadas de ofício, não estando o juiz limitado ao pedido da parte.” (grifos acrescidos).*

¹SCHOUERI, Luís Eduardo; SOUZA, Gustavo Emílio Contrucci A. de. Verdade Material no Processo Administrativo Tributário. In: ROCHA, Valdir de Oliveira (Coord.). Processo Administrativo Fiscal. São Paulo: Dialética, 1998, p. 145.

AJ 7



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brásilia, 12 / 04 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136

2º CC-MF
Fl.

Ultrapassada esta questão, passa-se à análise do prazo de que dispõe o Fisco para a constituição do lançamento da contribuição para o PIS. A jurisprudência da Câmara Superior de Recursos Fiscais pacificou-se no sentido de que o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário relativo a esta contribuição é de cinco anos, como demonstra o Acórdão CSRF/02-01.810, de 24/01/2005, aprovado à unanimidade pela Segunda Turma, cuja ementa tem o seguinte teor:

"PIS - DECADÊNCIA. PRAZO. O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao PIS extingue-se em cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN. [...]"

Este também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça - STJ, como restou evidenciado no julgamento do REsp nº 395.059/RS, relatado pela Ministra Eliana Calmon, cuja ementa foi assim redigida:

"TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (Arts. 150, § 4º, e 173 do CTN).

- 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN).*
- 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*
- 3. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.*
- 4. Recurso especial improvido." (gn)*

As diversas Câmaras deste Segundo Conselho de Contribuintes, mesmo que não de forma unânime, têm seguido a orientação do STJ, conforme nos dão conta as seguintes ementas:

1) Acórdão nº 201-78.241, de 23/02/2005:

"NORMAS PROCESSUAIS. PRELIMINAR. DECADÊNCIA. A decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar da data da ocorrência do fato gerador (CTN, art. 150, § 4º). Em não havendo antecipação de pagamento, aplica-se o artigo 173, I, do CTN, quando o termo a quo para fluência do prazo prescricional será o do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedentes da Primeira Seção do STJ (EREsp nº 101.407/SP). [...]"

2) Acórdão nº 202-15.706, de 10/08/2004:

"[...] PIS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. O artigo 3º do Decreto-Lei nº 2.052/83 não define prazo decadencial, apenas estatui a guarda de documentos. A aplicação da regra de decadência ao PIS, na falta de legislação específica e reconhecida pelo STF sua natureza tributária, se reporta à especificidade de cada um dos fatos geradores, valendo dizer que, para aqueles cujos créditos foram satisfeitos, mesmo com insuficiência, seguem o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, enquanto aqueles outros, para os quais não houve pagamento, seguem o disposto no inciso I do art. 173 do CTN."

3) Acórdão nº 203-08.417, de 17/09/2002:

"[...] PRELIMINAR DE DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo art.

8



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>12</u> / <u>04</u> / <u>01</u> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136	2ª CC-MF Fl. _____
---	--------------------------

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

150, § 4º, do CTN. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do CTN. [...]”.

No presente caso a ciência do auto de infração deu-se em 10/08/2004 e o lançamento refere-se a pagamento a menor. Assim, incide no caso o disposto no § 4º do art. 150 do CTN, de forma que não pode subsistir nenhuma exigência decorrente de fatos geradores ocorridos antes de 10/08/1999. Conseqüentemente, o lançamento relativo aos meses de janeiro a julho de 1999 deve ser cancelado, posto que estes fatos geradores já tinham sido atingidos pela decadência à época da lavratura do auto de infração.

Ultrapassada a questão da decadência, passo à apreciação das demais matérias controvertidas no processo.

A recorrente levanta a preliminar de nulidade da decisão recorrida, por ter sido proferida sem a realização da perícia requerida, o que teria representado cerceamento do seu direito de defesa. A perícia, no seu entender, comprovaria que os dados fornecidos por ela à Fiscalização estão incorretos, pois, por equívoco da contabilidade, não foram consideradas as deduções/exclusões da base de cálculo a que teria direito a partir de 1º de dezembro de 2001.

Alega, ainda, que, no período de novembro de 1999 até 1º de dezembro de 2001, não se observou a jurisprudência consolidada do STJ, tributando-se inclusive o ato cooperativo principal, com desrespeito, também, à regra do art. 50, inciso VII, da Lei nº 9.784/99, que dispõe, *verbis*:

“Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;”.

Analisando a decisão recorrida constata-se que o julgador examinou todas as questões de defesa apresentadas pela contribuinte, concluindo pela desnecessidade da realização da prova pericial, por considerar suficientes para a formação do seu convencimento os elementos existentes nos autos.

O fato de aquele órgão julgador ter concluído que o Fisco levava em conta todas as deduções a que a contribuinte fazia jus, conforme planilhas utilizadas na apuração das bases de cálculo tributadas, e que acompanharam o auto de infração, rejeitando os argumentos e os valores apontados nas planilhas juntadas à impugnação, não invalida a sua decisão.

Se o julgador *a quo*, ao firmar livremente a sua convicção, diante das provas existentes nos autos, conforme lhe faculta o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, considerou desprocurada a produção de outras provas e indeferiu o pedido de realização da perícia requerida, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, não há razão para se considerar que houve cerceamento do direito de defesa.

A alegação de que a não aplicação, no julgamento administrativo, das decisões do STJ desrespeitaria o disposto no inciso VII do art. 50 da Lei nº 9.784/99 também não pode levar



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 12 / 04 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	2º CC-MF Fl. _____
--	--------------------------

à nulidade da decisão recorrida, posto que esta matéria foi examinada e muito bem fundamentada pela DRJ, conforme se pode ver no seguinte trecho:

"Fica vedada, então, a extensão administrativa a partes não integrantes do processo judicial, quando aquelas decisões forem contrárias às normas e atos que vinculam os julgados desta instância, haja vista o disposto nos arts. 468 e 472 do Código de Processo Civil.

Não compete ao julgador administrativo apreciar a matéria do ponto de vista constitucional (Parecer Normativo CST n.º 329/70), exceto quando houver declaração de inconstitucionalidade pelo STF de lei, tratado ou ato normativo, caso em que é permitido às autoridades administrativas afastar a sua aplicação, nos termos do Decreto n.º 2.346, de 10/10/97."

Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Quanto ao pedido de perícia apresentado em grau de recurso, há de ser também indeferido, à vista da opção deste Colegiado pela realização da diligência indicada no relatório, e que será analisada no decorrer deste voto.

No tocante ao mérito, a primeira questão a ser analisada diz respeito à possibilidade de tributação do que a recorrente chama de ato cooperativo auxiliar (serviços hospitalares e auxiliares de diagnóstico e tratamento, tais como serviços laboratoriais, radiológicos e de imagens), no período de janeiro a outubro de 1999.

A fiscalizada comercializa, por meio de planos de saúde, não apenas a prestação de serviços médicos, mas outros serviços prestados por terceiros, não-cooperados, principalmente hospitais e laboratórios, que não se caracterizam como atos cooperativos, tal como definidos no art. 79 da Lei nº 5.764/71, sendo, portanto, sujeitos à tributação.

O Fisco classificou como ato cooperativo os serviços pessoais prestados pelos médicos cooperados e como ato não-cooperativo aqueles que a recorrente classifica como atos cooperativos auxiliares e a receita da venda de planos de saúde.

A Lei nº 5.764/71, em seu art. 87, previu a possibilidade de tributação de resultados obtidos pelas cooperativas nas operações com não cooperados, nos seguintes termos:

"Art. 87 Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta de 'Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social' e serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos." (Grifei).

A Lei nº 9.715/98, resultante da conversão da MP nº 1.212/95, não deixa dúvida quanto à incidência do PIS sobre as receitas das cooperativas, derivadas de atos com não-cooperados, como se depreende da simples leitura do texto a seguir transcrito:

"Art. 2º A contribuição para o PIS/PASEP será apurada mensalmente:

I - pelas pessoas jurídicas de direito privado e as que lhes são equiparadas pela legislação do imposto de renda, inclusive as empresas públicas e as sociedades de economia mista e suas subsidiárias, com base no faturamento do mês;

[...]

10



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	2ª CC-MF Fl. _____
Brasília, 12 / 04 / 01	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siapc 92136	

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

§ 1º *As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados.*” (grifei)

A Fiscalização deixou muito claro o procedimento por ela adotado na determinação das bases de cálculo tributadas nos seguintes trechos do relato fiscal, fls. 213/214:

“Em respeito ao Princípio da Verdade Material, foi o contribuinte intimado a segregar, dentre os atos por ele classificados como cooperativos, subdivididos em principais e auxiliares, aqueles cujas receitas fossem exclusivamente originárias dos serviços prestados diretamente pelos médicos cooperados, ou seja, aquelas advindas do trabalho pessoal dos médicos cooperados (Termo de Intimação Fiscal nº 002 - fls. 110), pois apenas estas incluem-se no conceito de ato cooperativo, conforme definido no art. 79 da Lei nº 5.764/71.

Em resposta, o contribuinte apresentou os custos da produção médica repassada aos médicos cooperados no período solicitado, informando que representam o repasse a estes das receitas oriundas de consultas e outros procedimentos médicos, executados pessoalmente pelos médicos cooperados (fls. 197).

Portanto, efetuamos de ofício o lançamento das diferenças apuradas de Cofins para os fatos geradores ocorridos de Janeiro/99 a Outubro/99, conforme demonstrativos da base de cálculo do PIS e PIS e de Situação Fiscal Apurada (fls. 216), excluindo-se além das deduções legais permitidas os custos da produção médica, que consiste no repasse aos médicos cooperados das receitas oriundas dos atos cooperativos, portanto, não tributáveis.”

As alegações da autuada de que serviços prestados por não-cooperados caracterizam-se como atos cooperativos porque são indispensáveis, essenciais e intimamente atrelados ao próprio atendimento ao paciente, esbarram nas determinações claras da Lei nº 5.764/71, que, em seus artigos 3º e 79, assim dispõe:

“Art. 3º - Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

[...]

Art. 79 - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único - O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.”

Para caracterização de um ato como cooperativo não basta que ele seja realizado em atendimento ao objetivo social da entidade. É preciso, antes de tudo, que seja praticado entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas. Nas cooperativas de trabalho médico os atos cooperativos são somente aqueles serviços médicos prestados pelos associados aos usuários, por intermédio da cooperativa.

Quem adquire um plano de saúde objetiva receber a cobertura geral de qualquer serviço relativo à saúde física e mental sua e de seus dependentes, o que engloba serviços médicos, como consulta e exames clínicos; hospitalares, como internação e cirurgia;

11



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES		2º CC-MF
CONFERE COM O ORIGINAL		Fl.
Brasília, 12 / 04 / 04		
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136		

ambulatoriais, como pronto-socorro e pequenas intervenções cirúrgicas, etc., além dos serviços de outros profissionais de saúde, como protéticos, ortopedistas, fisioterapeutas, etc.

Enfim, o que se objetiva com um plano de saúde é, mediante um pagamento mensal, cobrir os custos de todo e qualquer procedimento necessário à preservação da saúde do adquirente e de sua família, dentro dos limites contratados.

No caso da interessada, a receita da contratação que faz com os adquirentes dos planos de saúde não é repassada diretamente aos associados, sendo, pois, absurda a alegação de que o valor global dos pagamentos mensais efetuados pelos usuários dos planos de saúde seja receita de atos cooperados. Esta receita, oriunda dos pagamentos mensais efetuados pelos usuários do plano de saúde, não pertence aos médicos, mas à cooperativa, diferentemente daquela paga pelo serviço que o médico presta ao seu paciente.

Ademais, quando a cooperativa contrata serviços de terceiros para atender aos clientes dos planos de saúde, retira de suas receitas os recursos para custeio do serviço, o que representa, sem a menor sombra de dúvida, um ato mercantil. Nesse momento, o médico associado fica de fora do ato praticado pela cooperativa. O serviço custeado pela cooperativa ao cliente passa a ter fundamento diverso do prestado pelo associado, pois diz respeito apenas ao cumprimento do contrato realizado entre a cooperativa e o cliente do plano de saúde.

Este entendimento já está pacificado na jurisprudência dos Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes, como demonstram as ementas abaixo transcritas:

"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 dos 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, ser submetidos à tributação." (Acórdão nº 101-93.044, Rel. Sandra Maria Faroni)

"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 não associadas (não cooperados) e, portanto, devida a contribuição normal e geral de suas receitas." (Acórdão nº 202-10.887, Rel. Maria Teresa M. López)

"COFINS. [...] ATOS NÃO-COOPERATIVOS. Considera-se atos não cooperativos os contratos de plano de saúde e aqueles praticados com terceiros não associados, embora objetivem atendimentos sociais e a finalidade da sociedade cooperativa, por faltar-lhes o requisito básico de estar em ambos os lados da relação negocial, a cooperativa e seus associados, para consecução dos seus objetivos." (Acórdão nº 202-14.840, Rel. Nayra Bastos Manatta)

A mesma definição de ato cooperativo foi dada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em 17/02/2004, conforme se pode ver na ementa do Acórdão proferido no julgamento do Recurso Especial nº 237.348/SC, abaixo transcrita:

"TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. COOPERATIVA MÉDICA. ATOS NÃO-COOPERATIVOS.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	2º CC-MF Fl.
Brasília, 12 / 04 / 01	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92134	

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

1. A UNIMED presta serviços privados de saúde, ficando evidenciada, assim sua natureza mercantil na relação com seus associados, ou seja, vende, por meio da intermediação de terceiros, serviços de assistência médica aos seus associados.
2. O fornecimento de serviços a terceiros e de terceiros não-associados, caracteriza-se como atos não-cooperativos, sujeitando-se, portanto, à incidência do Imposto de Renda.
3. Recurso especial provido." (Relator Ministro Castro Meira, DJU de 17/02/2004, 2ª Turma).

No mesmo sentido cita-se, ainda, a ementa do Acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região, no julgamento da Apelação Civil nº 2001.33.00.007772-0/BA, na qual ficou textualmente registrado que incide a tributação sobre o que a recorrente chama de ato cooperativo auxiliar, nos seguintes termos:

"TRIBUTÁRIO. UNIMED. ANULAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO. ATO COOPERATIVO. LEI Nº 5.764/71. PROVA PERICIAL. I - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais (artigo 79 da Lei nº 5.764/71). O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

II - Os atos celebrados pela Unimed com pessoas físicas ou jurídicas, não associadas, e denominados de 'atos cooperativos auxiliares', não podem ser considerados atos cooperativos para efeitos jurídicos e tributários.

III. Apelação não provida."

A partir do mês de novembro de 1999 a base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins devidas pelas sociedades cooperativas passou a ser apurada de acordo com o disposto nos arts. 15 e 16 da Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, *verbis*:

"Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º [contribuição com base no faturamento] e 3º [definição de faturamento] da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º As operações referidas no parágrafo anterior serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do adquirente, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

Art. 16. Para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, na forma do § 1º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, relativamente às receitas decorrentes de operações praticadas com não-associados, aplica-se o disposto no artigo anterior."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 12 / 04 / 01 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	2º CC-MF Fl. _____
--	--------------------------

Posteriormente, com a edição da MP nº 1.858-9/99 (atual MP nº 2.158-35/2001), o disciplinamento da matéria foi aprimorado, segundo a forma que hoje prevalece, *verbis*:

"Art. 15. (...)

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13 (sobre folha de salário);

II - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas."

Contados os 90 dias previstos no § 6º do art. 195 da CF, as alterações introduzidas pela MP nº 1.858-7/99 passaram a ser aplicadas a partir de 01/11/99, nisto concordando a Receita Federal, conforme disposto no Ato Declaratório Normativo SRF nº 88, de 17/11/99. Este disciplinamento, entretanto, dada a característica das exclusões permitidas, só se aplica às cooperativas de produção agropecuária.

É válido lembrar, também, que, em relação à Cofins, a Medida Provisória nº 1.858-6, em seu art. 23, inciso II, "a", já revogara expressamente, a partir de 30/06/1999, a isenção prevista no inciso I do art. 6º da LC nº 70/91.

Além da questão da interpretação do que seja o ato cooperado, a recorrente reclama que a Fiscalização, na determinação das bases de cálculo do PIS e da Cofins, cometeu as seguintes irregularidades:

1 - não excluiu as receitas da venda de medicamentos que tiveram as alíquotas do PIS e da Cofins reduzidas a zero pela Lei nº 10.147/2000; e

2 - não levou em conta as deduções a que as operadoras de Planos de Assistência à Saúde fazem jus a partir de dezembro de 2001, nos termos do art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001.

A tributação concentrada na indústria e nos importadores dos produtos farmacêuticos e de toucador, com a conseqüente redução a zero das alíquotas do PIS e da Cofins



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>12</u> / <u>04</u> / <u>01</u> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	2º CC-MF Fl. _____
---	--------------------------

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

nas demais fases de comercialização, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.147/2000, teve eficácia a partir do mês de abril de 2001, conforme disposto no art. 7º da referida lei.

Assim, no período de abril de 2001 até setembro de 2002 os produtos submetidos à tributação concentrada do PIS e da Cofins, cuja alíquota era zero nas vendas procedidas pela fiscalizada, são aqueles classificados nas posições 3003, 3004, 3303 a 3307, e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, conforme dispunha a redação original da Lei nº 10.147/2000.

A partir de outubro de 2002, com as alterações procedidas pela MP nº 41/2002 (convertida na Lei nº 10.548/2002) no art. 1º da Lei nº 10.147/2001, a tributação concentrada passou a ser aplicada aos produtos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 30.03.90.56, 30.04, exceto no código 30.04.90.46, e 33.03 a 33.07; nos itens 30.02.10.1, 30.02.10.2, 30.02.10.3, 30.02.20.1, 30.02.20.2, 30.06.30.1 e 30.06.30.2 e nos códigos 30.02.90.20, 30.02.90.92, 30.02.90.99, 30.05.10.10, 30.06.60.00, 34.01.11.90, 34.01.20.10 e 96.03.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001.

Os balancetes apresentados pela empresa para a Fiscalização (Anexo 01) informam quais foram as receitas provenientes da venda de medicamentos, caracterizadas como "venda de mercadorias da filial farmácia". Essa atividade foi considerada pela Unimed como ato cooperativo principal, sendo as receitas excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins.

A Secretaria da Receita Federal, com base na autorização contida no art. 5º da Lei nº 10.147/2000, baixou a Instrução Normativa nº 40/2001, posteriormente substituída pela de nº 247/2002, determinando que as empresas submetidas à alíquota zero de PIS e de Cofins deverão informar tal fato na documentação fiscal de venda e totalizar, em separado, tais operações nos livros fiscais.

Nas planilhas e balancetes juntados à impugnação (fls. 344/374) a contribuinte indica quais as receitas mantidas nas bases de cálculo pelos fiscais são derivadas da venda de medicamentos.

A segunda irregularidade apontada pela recorrente diz respeito à não consideração das exclusões permitidas às operadoras de Planos de Saúde, a partir de 1º de dezembro de 2001, pelo art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001.

Dispõe o referido dispositivo legal, *verbis*:

"Art. 2º O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

[...]

§ 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;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL	2º CC-MF Fl.
Brasília, 22 / 04 / 04	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136	

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

Os autuantes não se referiram a estas exclusões no Relatório Fiscal de fls. 207/215, porém descontaram pequenas parcelas sob a denominação de "Eventos indeniz." (inciso III) e "Var.Prov.Téc." (inciso II), na determinação das bases de cálculo tributadas a partir de janeiro de 2002, nada deduzindo a título de Co-responsabilidades cedidas (inciso I).

A DRJ, embora reconhecendo que a cooperativa, em princípio, como operadora de plano de saúde, tivesse direito às deduções previstas no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não julgou cabível a exclusão das parcelas indicadas nos demonstrativos apresentados com a impugnação (fls. 344/374), por entender que, no caso concreto, as referidas quantias "não restaram evidenciadas nem tampouco comprovadas".

A empresa alega que os fiscais, apesar de alertados, só excluíram da tributação os eventos indenizáveis relativos aos atos não-cooperativos, não se justificando a não exclusão das parcelas relativas aos atos cooperativos principais.

Nos demonstrativos apresentados com a impugnação foram indicadas, ainda, no período anterior a dezembro de 2001, exclusões sob o título de "Intercâmbio Repasse de Associados", que a contribuinte explica, em nota adicionada às respectivas planilhas, tratar-se de receita repassada a outras cooperativas, que, de acordo com o art. 79 da Lei nº 5.764/71, são atos cooperativos. Essas quantias, segundo a recorrente, com o advento do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a partir de dezembro de 2001, foram classificadas como "Eventos Indenizáveis".

As irregularidades apontadas pela recorrente, se confirmadas, resultariam na exigência de crédito tributário incidente sobre bases de cálculo indevidamente majoradas pela não consideração de exclusões que a lei garante às administradoras de planos de assistência à saúde e pela inclusão de receitas legalmente sujeitas à alíquota zero do PIS e da Cofins.

Em decorrência desta constatação, este Colegiado determinou a realização de diligência para que a autoridade fiscal, à vista das planilhas e balancetes trazidos pela empresa com a impugnação e de outros elementos a ser solicitados à contribuinte, elaborasse parecer conclusivo a respeito das supramencionadas alegações.

No relatório da diligência, às fls. 847/852, a Fiscalização explica que, em relação às deduções permitidas às operadoras de planos de saúde, intimou a recorrente a informar as contas e os valores contabilizados mensalmente, a partir de dezembro de 2001, a título de:

- a) desembolsos efetivamente pagos para indenizar seus conveniados, profissionais e empresas de saúde por eventos realizados em associados de outras operadoras; e
- b) repasses recebidos de outras operadoras para ressarcimento dos desembolsos acima citados.

Também intimou a contribuinte a manifestar-se quando à diferença detectada em abril de 1999, na planilha referente a "Intercâmbio Repasse de Associados", entre o valor apurado pelo Fisco e aquele informado nos documentos apresentados com a impugnação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	2ª CC-MF Fl. _____
Brasília, 12 / 04 / 01	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

Foi solicitado, ainda, que a Unimed apresentasse as notas fiscais relativas às vendas de medicamentos e informasse se o ICMS sobre vendas contabilizado era referente às operações próprias ou à substituição tributária.

As respostas escritas, quadros demonstrativos e outros documentos fornecidos pela recorrente, encontram-se às fls. 544/635 e 638/846. Após examinar todos os documentos constantes dos autos e os acrescidos com a diligência, a Fiscalização prestou as seguintes informações:

1) as receitas da venda de medicamentos estavam incluídas na base de cálculo utilizada na autuação e foram excluídas dos períodos de apuração de abril/2001 em diante;

2) no período de jan/99 a out/99 a tributação recaiu somente sobre os denominados atos cooperativos auxiliares;

3) os valores demonstrados pela contribuinte como eventos indenizáveis (contabilizados no subgrupo 4.1) não atendem às disposições do art. 3º, § 9º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, com a redação que lhe foi dada pela MP nº 2.158-35/2001, pois nenhuma das contas ali contabilizadas adequa-se ao referido dispositivo legal;

4) a lei prevê a dedução dos eventos indenizáveis líquidos e não a totalidade dos eventos ocorridos, como pretende a contribuinte. Como as informações prestadas pela empresa (fls. 644/645) indicam que a quantia cobrada das demais cooperativas é sempre maior do que o custo dos serviços prestados pelos seus conveniados, nenhum valor pode ser deduzido a este título; e

5) segundo informações da contribuinte, as co-responsabilidades cedidas compreendem a cessão de risco compartilhado com outra operadora de plano de saúde; as contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas compreendem as provisões estabelecidas no art. 7º da RDC nº 77, de 2001; e os eventos indenizáveis compreendem o registro de todo procedimento relacionado à assistência à saúde, que tenha cobertura contratual, ou seja, é toda e qualquer utilização, pelo usuário, das coberturas proporcionadas pelo plano, tais como: consultas médicas, exames laboratoriais, hospitalização, terapias, etc.

As exclusões indicadas nas planilhas apresentadas pela empresa sob o título de Intercâmbio Repasse de Associados correspondem a valores contabilizados em contas de custos dos atos tidos como cooperativos e cooperativos auxiliares; em relação aos primeiros, as bases de cálculo dos períodos de apuração anteriores a novembro de 2001 foram revisadas, excluindo-se os valores indevidamente tributados.

Por fim, informa a Fiscalização que refez as bases de cálculo, conforme demonstrativos de fls. 854/857, revisando os valores exigidos no auto de infração, que passam a ser aqueles constantes na coluna **Diferença Apurada** da planilha juntada às fls. 858/859.

Ao manifestar-se sobre o resultado da diligência a recorrente disse que não concorda com as novas bases de cálculo propostas pela Fiscalização, uma vez que nelas ainda persistiriam os mesmos erros apontados em seu recurso voluntário.

Os valores constantes dos demonstrativos elaborados pelo Fisco, baseados na contabilidade e em informações disponibilizadas durante o procedimento fiscal e na fase de

17



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	2º CC-MF
CONFERE COM O ORIGINAL	Fl.
Brasília, 12 / 04 / 01	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

diligência, não podem ser infirmadas por meras alegações, desprovidas de qualquer fundamentação legal e documental.

A alegação de que os fiscais só excluíram da tributação os eventos indenizáveis relativos aos atos não-cooperativos não mais pode prevalecer. Isto porque a contribuinte foi intimada, pelo autor da diligência fiscal, a informar todos os valores que deveriam ser excluídos, de acordo com a previsão legal, sendo ilógica a alegação de que tais erros de cálculo na apuração da contribuição devida ainda persistem.

A matéria em discussão reduz-se, agora, às questões de direito. Neste passo, o entendimento da recorrente, no sentido de que tanto o ato cooperativo como o não-cooperativo devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições, porque ambos estariam compreendidos entre os eventos indenizáveis, não pode prevalecer, nem para os fatos geradores anteriores a novembro de 1999, como já foi amplamente demonstrado, nem para os fatos posteriores, como adiante se verá.

As deduções inerentes às operadoras de planos de saúde foram reguladas pela MP nº 2.158-35/2001, que, em seu art. 2º, acrescentou o § 9º ao art. 3º da Lei nº 9.718/98, já transcrito neste voto. Esta forma de apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins entrou em vigor a partir de 1º de dezembro de 2001, conforme disposto no art. 92, inciso IV, alínea "a", da citada MP.

A interpretação que a recorrente tem para os termos utilizados pelo legislador na redação do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não coincide e nem se aproxima daquela dada pela Agência Nacional de Saúde Suplementar - ANS, que é o órgão regulador dos Planos de Assistência à Saúde. As normas e esclarecimentos da ANS constam do *site* mantido na internet, no endereço www.ans.gov.br, e foram detalhadamente examinados pelo Colegiado de Primeiro Grau, conforme restou evidenciado no seguinte trecho da decisão recorrida:

"Ressalto que a atuada é operadora de planos de saúde, de acordo com a definição contida no art. 1º da Lei n.º 9.656/98, com redação dada pelo art. 1º da Medida Provisória n.º 2.177-44, de 24 de agosto de 2001, além de ser cooperativa médica, consoante demonstra as disposições de seu Estatuto Social, no capítulo relativo aos seus objetivos sociais. Inclusive com registro de nº 371564, conforme verifiquei no 'site' http://www.ans.gov.br/portal/site/operadoras_planos/index.asp, da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS), órgão de regulação, normatização, controle e fiscalização das atividades que garantam a assistência suplementar à saúde.

Assim, em princípio, para os fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2001, como operadora de plano de assistência à saúde, poderia deduzir as parcelas definidas no § 9º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, inserido pela MP 2.158-35 de 2001.

Entretanto, neste caso concreto, as quantias passíveis de exclusão ou dedução não restaram evidenciadas nem tampouco comprovadas, haja vista os dispositivos legais acima reproduzidos e as definições e explicações constantes do 'site' oficial da ANS na 'internet' (<http://www.ans.gov.br/portal/site/duvidas/>).

A co-responsabilidade cedida (conta 3117), a que alude o inciso I do § 9º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, corresponde à conta redutora da receita de co-responsabilidade transferida, onde a co-responsabilidade é a operação de distribuição de riscos entre duas ou mais operadoras de planos de saúde, em que há prévia anuência do associado. Difere da situação de atendimento eventual por outra operadora (cessionária) a um



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 12 / 04 / 01 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siapc 92136	2º CC-MF Fl. _____
--	--------------------------

beneficiário do plano de saúde da impugnante (cedente), uma vez que neste caso, aquela primeira estaria atuando simplesmente como prestadora de serviço, e essa operação seria considerada, contabilmente, para ela, como um atendimento de outras operações que não de plano de saúde. Já no plano de contas da atuada, a classificação contábil seria como de um prestador de serviço conveniado, sendo, portanto, reconhecido como evento. Evento, por sua vez, é toda e qualquer utilização, pelo beneficiário, das coberturas proporcionadas pelo plano, tais como consultas médicas, exames laboratoriais, hospitalização, terapias etc.

Com relação ao inciso II do § 9º, a ANS expediu a Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) n.º 77, de 17 de julho de 2001, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 19/07/2001, e republicada no DOU de 25/07/2001, a qual estabelece, em seus arts. 4º e 12, as provisões técnicas que podem ser excluídas das bases de cálculo do PIS e da COFINS. Entretanto, a dedução tratada no inciso II não é simplesmente o somatório daquelas provisões técnicas, mas sim a 'parcela das contraprestações pecuniárias', destinadas à constituição dessas provisões. A ANS define como 'Contraprestações Recebidas' as contraprestações pecuniárias pagas pelos participantes do plano de saúde.

Quanto ao inciso III, trata-se da diferença entre duas quantias, ou seja, a quantia efetivamente paga referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos e a quantia relativa às importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades (atendimento continuado), diferença essa que tem de ser, necessariamente, positiva para que a exclusão se permita, pois, se negativa, aumentaria algebricamente a base de cálculo, o que seria um contra-senso. Daí, o minuendo da subtração a que se refere o inciso em questão alcança o valor dos desembolsos efetivamente realizados por uma operadora de planos de saúde para indenizar seus conveniados, profissionais e empresas de saúde, por eventos (consultas, exames, internações etc) realizados em associados de outra operadora, ao passo que o subtraendo representa as quantias (repasses) recebidas pela aquela primeira OPS, oriundas da segunda, a quem caberia a responsabilidade pelos eventos que se transferiram, para ressarcir-la por aqueles desembolsos. No lançamento contábil de transferência de responsabilidade, o valor é transferido da OPS 'A', detentora do contrato com o beneficiário, para a OPS 'B' independentemente do serviço ter sido prestado ou não, ou seja, a OPS 'B' recebe o valor de acordo com o número de beneficiários de 'A' lotados na sua localidade, segundo um contrato entre ambas."

As exclusões específicas da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins das operadoras de planos de assistência à saúde (co-responsabilidades cedidas, parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas e valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades) não implicam que seja deduzida a totalidade dos custos referentes aos atendimentos dos eventos ocorridos, visto que as contribuições incidem sobre o faturamento e não sobre o resultado.

As deduções levadas em conta pela Fiscalização na lavratura do auto de infração foram examinadas pelo autor da diligência fiscal sob o enfoque normativo dado pela Agência Nacional de Saúde Suplementar, como solicitado por este Colegiado, sendo re-ratificadas, conforme planilhas de fls. 854/857. Nestas planilhas foram contempladas todas as deduções permitidas pelo § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzido pelo art. 2º da MP nº 2.158-35/2001, de modo que mais nenhuma alteração há para ser feita na exigência recalculada em virtude da diligência, e indicada no demonstrativo de fls. 858/859.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002751/2004-13
Recurso nº : 130.214
Acórdão nº : 202-17.344

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	2º CC-MF Fl.
Brasília, 12 / 04 / 06	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136	

No tocante à multa de ofício, também não procedem as alegações da recorrente, uma vez que o art. 44 da Lei nº 9.430/96 prevê taxativamente a penalidade a ser aplicada nos casos de lançamento de ofício, nas hipóteses de falta de recolhimento ou de recolhimento a menor, como é o presente caso.

De igual modo, a exigência de juros com base na taxa Selic encontra amparo no § 1º do art. 161 do CTN, que prevê a possibilidade de lei ordinária fixar percentual diferente de 1% para os juros de mora. Assim, sua imposição na cobrança de créditos tributários em atraso está respaldada no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20/06/1995, devendo ser mantida no lançamento.

Quanto à arguição de ilegalidade ou de inconstitucionalidade dos dispositivos legais que ensejaram a presente autuação, é de se observar que não cabe ao julgador administrativo a sua apreciação, por faltar-lhe a competência, que foi reservada com exclusividade ao Poder Judiciário pela própria Constituição.

Ante todo o exposto, rejeito a preliminar de nulidade da decisão recorrida e indefiro o pedido de perícia. No mérito, dou provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento as parcelas relativas aos fatos geradores ocorridos nos meses de janeiro a julho de 1999, atingidas pela decadência, e para retificar os demais valores exigidos no auto de infração para aqueles indicados na coluna "Diferença Apurada" da planilha juntada às fls. 858/859.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.


ANTONIO ZOMER