



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

**Processo n°** 10675.003396/2005-81  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3301-003.928 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de julho de 2017  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** UNIMED PATOS DE MINAS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. CONTRADIÇÃO MATERIAL. EXISTÊNCIA.

Verificada contradição constante do acórdão embargado, é de rigor a admissão dos embargos para correção do referido vício. No presente caso, os Embargos Declaratórios devem ser admitidos e providos, sem efeitos infringentes, tão somente para sanar contradições suscitadas pela Recorrente.

Embargos Acolhidos e Providos

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração para retificar o Acórdão Embargado.

José Henrique Mauri - Presidente Substituto.

Liziane Angelotti Meira- Relatora.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros: José Henrique Mauri (Presidente Substituto), Liziane Angelotti Meira, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Antonio Carlos da Costa Cavalcanti Filho, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Larissa Nunes Girard (Suplente), Semíramis de Oliveira Duro e Valcir Gassen.

**Relatório**

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório elaborado na decisão embargada (fls. 682/694), abaixo transcrito:

UNIMED PATOS DE MINAS COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 531/602 contra o Acórdão nº 09-19.093, de 17/03/2008, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora - MG, fls. 517/525, que julgou procedente o auto de infração de Cofins de fls. 284/289, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da contribuição, referente a períodos de apuração compreendidos entre fevereiro/1999 e dezembro/2004, cuja ciência ocorreu em 01/12/2005 (fl. 284), conforme relatado pela instância a quo, nos seguintes termos:

"Contra o interessado foi lavrado em 01/12/2005, auto de infração no valor de R\$ 2.122.680,27 de contribuição e 1.592.009,93 de multa proporcional, mais juros de mora a ser calculado no pagamento, relativo a falta/insuficiência de recolhimento de COFINS nos períodos de apuração de 02/1999 a 12/2004 (fls. 284 a 289);

A empresa apresenta impugnação (fls. 316 a 391), na qual em preliminar e quanto ao mérito alega que:

a) A não aplicação do conceito fiscal de ato cooperativo após outubro/99, gerou tributação indevida da COFINS;

b) O cálculo relativo ao inciso III, do § 9º, do artigo 3º, da Lei 9.718/1998, resultou na aplicação inversa do entendimento da DRJ, pois usou como minuendo o que era subtraendo e vice-versa, c) Existe divergência entre os valores constantes das planilhas elaboradas pela fiscalização e as respectivas informações prestadas por ela;

d) A decadência atingiu os fatos geradores anteriores a 01/12/2000, tendo em vista que o lançamento foi efetuado em 01/12/2005, e) Não foi observada a anterioridade nonagesimal, para aplicação dos preceitos da MP 1.838-6/99, como previsto no Ato Declaratório SRF nº 88/99;

f) Os valores deduzidos a título de "custos assistenciais", encontram-se abrangidos no inciso III do § 9º, do artigo 3º, da Lei 9.718/1998;

g) Os atos cooperativos estilo amparados da incidência tributária em face da regra dos artigos 79, 87 e III da Lei 5.764/71;

h) Deve ser excluído do auto de infração o valor lançado a título de sobras, como determina a Lei nº 10.676/2003;

A DRJ julgou procedente o lançamento cujo acórdão restou assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003, 2004

DECADÊNCIA.

Em se tratando de sociedade cooperativa, o prazo decadência para o lançamento da contribuição para a COFINS é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele que o crédito poderia ter sido constituído.

#### SOCIEDADE COOPERATIVA.

As sociedades cooperativas estão sujeitas ao recolhimento da COFINS, sobre todos os atos por elas praticados, sejam eles classificados de cooperativos ou não.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE - Na apuração da base de cálculo da COFINS, para os fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2001, as operadoras de planos de assistência a saúde, 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.

#### Lançamento Procedente"

Tempestivamente, em 02/05/2008, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 531/602, no qual, em apertada síntese, repisa seus argumentos de defesa anteriormente apresentados, sintetizados em seu pedido nos seguintes termos (fls. 601/602):

#### "IV — DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a Recorrente a reforma do acórdão no que diz respeito a COFINS, declarando-se:

#### No Mérito

(i) — a nulidade e a improcedência do auto de infração quanto as competências de fevereiro de 1999 a dezembro de 2000, tendo em vista a decadência do direito da Fazenda Pública lançar o crédito fiscal combatido, eis que passados 05 (cinco) anos da data da ocorrência do pretense fato gerador da exação e a notificação do lançamento, tal qual prevê o artigo 150, § 4º do CTN e em consonância com a patente inaplicabilidade do disposto no artigo 45 da Lei n.º 8.212/91;

(ii) — a nulidade e improcedência do auto de infração, invocando-se a regra legal de não incidência tributária que respalda os atos cooperativos das sociedades cooperativas (artigos 79, 87 e 111 da Lei n.º 5.764/71), e na extensão em que postulado na presente defesa (atendimento médico e pela rede credenciada, e intercâmbio e integralidade das sobras).

Subsidiariamente, em se afastando a vigência daquela lei, a aplicação do Ato Declaratório n.º 88/99 na exata extensão do ato cooperativo, até a competência de outubro de 1999;

(iii) a nulidade e improcedência do auto de infração, e independentemente do acima postulado, ante a definição jurídico-econômica de operadora de planos de saúde da Recorrente, reconhecendo-se a possibilidade de se proceder a necessários ajustes na base de cálculo da COFINS, de forma a se colher somente o que se configurar efetiva receita (comissão/taxa de administração), destacando-se a previsão contida no § 9º do artigo 3º da Lei n.º 9.178/98, com redação dada pelo artigo 2º da MP n.º 2.158-35/2001;

(iv) a nulidade e improcedência do auto de infração, excluindo-se a exigência do COFINS sobre receitas financeiras, uma vez que excluídas do conceito de faturamento;

(V) — a realização de perícia/diligência visando demonstrar os fatos alegados.

Ao julgar a impugnação, a 1ª Ordinária da 3ª Câmara Acórdão nº 3301-00.696 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária com a seguinte Ementa (fl. 682):

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

**Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2004**

DECADÊNCIA.

Uma vez que o STF, por meio da Súmula Vinculante nº 8, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, há que se reconhecer a decadência em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à Cofins decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 40, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou artigo 173, I, em caso contrário.

COFINS. COOPERATIVAS. BASE DE CALCULO.

A partir de novembro/1999 a contribuição passou a incidir sobre todo o seu faturamento, admitidas as exclusões estabelecidas na norma, sendo, portanto, a mesma aplicada As demais sociedades.

COFINS. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. BASE DE CALCULO. PERÍODOS DE APURAÇÃO DE 01/2002 A 12/2002. DEDUÇÕES PRÓPRIAS DAS OPERADORES DE PLANOS DE SAÚDE. LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 9º. Aplicam-se às cooperativas de trabalho que operam com planos de saúde o disposto no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzido pelo art. 2º da MP nº 2.158-35/2001, que permite deduzir da base de cálculo do PIS faturamento e da Cofins, a partir de dezembro/2001, as co-responsabilidades cedidas, a parcela das contraprestações pecuniárias destinada A constituição de provisões técnicas e o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago,

deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. Contudo, em tais deduções se incluem custos e despesas relativos aos eventos com os próprios associados, mas com associados de outras operadoras.

#### PROVAS DAS ALEGAÇÕES.

São incabíveis alegações genéricas. Os argumentos aduzidos deverão ser acompanhados de demonstrativos e provas suficientes que os confirmem, de modo a elidir o lançamento.

#### INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO.

Decisão plenária definitiva do STF que tenha declarado a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 deve ser estendida aos julgamentos efetuados por este órgão julgador, de modo a excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas que não decorram de seu faturamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade

A Fazenda Nacional apresentou Recurso Especial, às fls. 698/716, os quais tiveram seguimento negado, nos termos dos despachos à fls. 1827/131 e 1832/1833.

Das fls. 1842, consta a Informação Fiscal relativa aos cálculos dos débitos remanescentes após o Acórdão do CARF, acompanhada das planilhas elaboradas (fls. 1843/1856). A contribuinte é intimada a pagar no prazo de trinta dias, conforme Intimação 04/2016, constante da fl. 1858.

A contribuinte apresentou Embargos de Declaração (fls. 1869/1874), que foram acolhidos, nos seguintes termos (fl. 1918/1921):

Analisando o acórdão vergastado, portanto, há de se acolher os embargos declaratórios por constatada contradição **em relação ao período de apuração**. (grifos no original)

É o Relatório.

## Voto

Conselheira Liziane Angelotti Meira

Os embargos de declaração opostos pela Unimed Patos de Minas Cooperativa de Trabalho Médico Ltda. (fls. 1869/1874) tiveram o exame de admissibilidade processado regularmente e, nos termos do Despacho de admissibilidade, deles tomo conhecimento.

A Embargante alega contradição a respeito do período de apuração constante da Ementa, "de 01/2002 a 12/2002", quando dispõe sobre as deduções próprias das operadoras de planos de saúde.

Como corretamente assinalado pela Embargante, não se vislumbra no voto condutor do acórdão qualquer referência expressa que justifique esta delimitação temporal. O período de apuração, consoante a própria ementa, em sua parte inicial, alcança os períodos de 01/02/1999 a 31/12/2004.

Considerando os seguintes aspectos:

a) Consta da Ementa do Acórdão nº 09-19093 - 2ª Turma da DRJ/JFA (fl. 555) que:

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE - Na apuração da base de cálculo da COFINS, **para os fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2001**, as operadoras de planos de assistência à saúde, 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. (grifou-se)

b) Conta do voto da decisão embargada que:

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário, para reconhecer a decadência em relação ao período de fevereiro de 1999 até março de 2000, inclusive e ainda, para excluir da base de cálculo do lançamento as receitas financeiras, **mantendo, no mais, a decisão recorrida pelos seus próprios e jurídicos fundamentos**. (grifou-se)

c) A norma que fundamenta esta questão da decisão embargada entrou em vigor em 1º de dezembro de 2001, nos termos do art. 92, IV, "a", da MP nº 2.158-35/2001:

Art. 92. Esta Medida Provisória entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

(..);

IV - relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de:

a) **1º de dezembro de 2001, relativamente ao disposto no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998**; (grifou-se)

Voto por acolher aos embargos de declaração da Embargante nesse ponto.

A Embargante indica também outra contradição ou omissão, nos seguintes termos:

Uma segunda omissão é ainda detectada no que diz respeito à perspectiva da operação de planos de saúde, na medida em que o acórdão embargado, além de não admitir a dedução de todos os custos assistenciais, no atendimento a usuários de outras operadoras (mas apenas de parte dele) e dos custos assistenciais no atendimento a usuários próprios, ainda entendeu que não haveria documentação comprobatória de tais deduções.

Os documentos que, segundo memorial apresentado pela Recorrente, respaldam seu direito são: Plano de Contas: fls. 268 e seguintes e fls. 448 e seguintes; Livros Diário: fls. 335 e seguintes; Balancetes: fls. 753 e seguintes, 1.234 e seguintes e 1.565 e seguintes; Livros Razão Analítico: fls. 1.135 e seguintes.

O que se depreende do Acórdão embargado é que se concluiu que as deduções pleiteadas no Recurso Voluntário não se sustentam face às determinações legais. Colacionam-se alguns trechos:

**Há, ainda, que se rechaçar a alegação de que as referidas deduções deveriam ser consideradas desde o início da exação, sob a alegação de se tratar de norma interpretativa, uma vez que a norma (MP nº 2.158-35/2001, art. 92, IV), de modo expresso, consigna que produzirá os efeitos relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de dezembro de 2001, relativamente ao disposto no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não havendo como se interpretar de modo diverso.**

(...)

**Portanto, também em relação a este tópico não há reparos a fazer na decisão recorrida.** (grifou-se)

No entanto, **ad argumentandum**, consta do referido Acórdão que ainda que assistisse (apesar de não assistir) razão à Embargante, esta não teria juntado elementos de prova da sua discordância, das deduções pleiteadas. Foram também dispensadas as diligências, por se entender desnecessárias. Vejamos trecho da decisão embargada (fl. 690):

Ademais, **ainda que assistisse razão à contribuinte**, esta não trouxe aos autos elementos de modo a demonstrar pontual e numericamente, com memória de cálculo, suas discordâncias, justificando e apresentado documentos comprobatórios. **De se ressaltar que a conveniência da conversão do julgamento em diligência decorre da necessária formação de convicção da autoridade julgadora, devendo ser indeferida quando considerar prescindível, conforme dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e alterações.** (grifou-se)

Assim, é de se observar que a decisão embargada não se ateu aos documentos juntados pelo contribuinte e nem julgou necessárias diligências, por concluir que as deduções não tinham fulcro legal, e foi expresso claramente entendimento no sentido de manter a decisão recorrida.

Portanto, cabe retomar os fundamentos da decisão e também reformar a ementa, sem efeitos infringentes, no sentido de afastar o **entendimento ad argumentandum** de que a Embargante não teria logrado juntar provas dos valores que pugna dedução.

Dessa forma, deve a Ementa do Acórdão nº 3301-00.696 - 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária passar a ter a seguinte redação:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO  
DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

**Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/2004**

DECADÊNCIA.

Uma vez que o STF, por meio da Súmula Vinculante nº 8, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, há que se reconhecer a decadência em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional.

Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à Cofins decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, ou artigo 173, I, em caso contrário.

COFINS. COOPERATIVAS. BASE DE CALCULO.

A partir de novembro/1999 a contribuição passou a incidir sobre todo o seu faturamento, admitidas as exclusões estabelecidas na norma, sendo, portanto, a mesma aplicada às demais sociedades.

COFINS. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. BASE DE CALCULO. DEDUÇÕES PRÓPRIAS DAS OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. LEI Nº 9.718/98, ART. 3º, § 9º. Aplicam-se às cooperativas de trabalho que operam com planos de saúde o disposto no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzido pelo art. 2º da MP nº 2.158-35/2001, que permite deduzir da base de cálculo do PIS faturamento e da Cofins, a partir de dezembro/2001, as co-responsabilidades cedidas, a parcela das contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas e o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. Contudo, em tais deduções se incluem custos e despesas relativos aos eventos com os próprios associados, mas com associados de outras operadoras.

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO.

Decisão plenária definitiva do STF que tenha declarado a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 deve ser estendida aos julgamentos efetuados por este órgão julgador, de modo a excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas que não decorram de seu faturamento.

Determina-se ainda a alteração de trecho do voto, da seguinte forma:

Redação original:

Ademais, ainda que assistisse razão à contribuinte, **esta não trouxe aos autos elementos de modo a demonstrar pontual e numericamente, com memória de cálculo, suas discordâncias**, justificando e apresentado documentos comprobatórios. De se ressaltar que a conveniência da conversão do julgamento em diligência decorre da necessária formação de convicção da autoridade julgadora, devendo ser indeferida quando considerar prescindível, conforme dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e alterações. (grifou-se)

O excerto colacionado acima deve ter sua redação alterada para a que segue:

Ademais, mesmo considerando os elementos que a Recorrente acostou aos autos com o intuito de demonstrar suas discordâncias, não lhe assiste razão. De se ressaltar que a conveniência da conversão do julgamento em diligência decorre da necessária formação de convicção da autoridade julgadora, devendo ser indeferida quando considerar prescindível, conforme dispõe o art. 18 do Decreto nº 70.235/72 e alterações.

Em face do exposto, voto no sentido de acolher os Embargos de Declaração sem efeitos infringentes, pelas razões de mérito indicadas.

Liziane Angelotti Meira - Relatora