



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10680.017255/2003-12
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9101-005.219 – CSRF / 1ª Turma
Sessão de 11 de novembro de 2020
Recorrente UNIMED PONTE NOVA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Os embargos de declaração não servem para aplicar norma inexistente à época do julgamento do Recurso Voluntário em razão da ausência de omissão, contradição ou obscuridade.

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 negar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões, quanto ao conhecimento, os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner, Caio Cesar Nader Quintella e Andréa Duek Simantob, e, quanto ao mérito, as Conselheiras Edeli Pereira Bessa, Viviane Vidal Wagner e Andréa Duek Simantob. Manifestaram intenção de apresentar declaração de voto as Conselheiras Edeli Pereira Bessa e Livia De Carli Germano.

(documento assinado digitalmente)

Andréa Duek Simantob – Presidente em Exercício

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício).

Fl. 2 do Acórdão n.º 9101-005.219 - CSRF/1ª Turma
Processo nº 10680.017255/2003-12

Relatório

Trata-se de processo julgado pela 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da Primeira Seção deste Conselho, quando foi afastada a preliminar de nulidade, e negado provimento ao recurso voluntário, por unanimidade de votos, em acórdão assim ementado (**acórdão nº 1401-00.498**):

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/2001

OBRIGAÇÃO TRIBUTÁRIA. RECURSO VOLUNTÁRIO.
DESISTÊNCIA/CONCORDÂNCIA. AUSÊNCIA DE LITÍGIO.

Deve ser considerada definitiva a obrigação tributária regularmente constituída cuja matéria recorrida tenha sido objeto renúncia expressa.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/2003

PRELIMINAR NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO
DESCARACTERIZAÇÃO DE SOCIEDADE COOPERATIVA
INOCORRÊNCIA

Não implica descaracterização da sociedade e nem em nulidade o fato de o auto de infração tributar os resultados da cooperativa, tidos pelo fisco como oriundos de atos não cooperativos, em contraponto à tese de defesa de que se originaram apenas de atos cooperativos e, por conseguinte, conforme o raciocínio da recorrente, fora do campo da incidência.

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. RETROATIVIDADE DA
MP nº 1.858/99.

O juízo sobre inconstitucionalidade da legislação tributária é de competência exclusiva do Poder Judiciário. O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária. (Súmula CARF nº 2)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/2003

COOPERATIVA: CONDIÇÕES NECESSÁRIAS E SUFICIENTES.

A sociedade cooperativa se constitui de pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens e serviços, em proveito comum, sem objetivo de lucro. Para se aquilatar se um ato é cooperativo, deve-se, portanto, dar relevo ao critério funcional, desde que associado à premissa conceitual básica de que se trata de um esforço conjunto de pessoas que contribuem para a consecução de uma finalidade específica. A medida de todas as coisas para a cooperativa deve ser a identificação dessa moeda de troca, qual seja, deve-se averiguar se a atividade em questão objeto do estatuto pode ser convertida ou mensurada em

esforço individualizado de cada um dos cooperados para a consecução desse objetivo.

BASE DE CÁLCULO E FATO GERADOR. PERÍODO ANTERIOR À MP nº 1.858/99.

Apenas os atos cooperativos estão isentos por força do art. 6º da LC nº 70/91. Os serviços auxiliares, prestados por hospitais, clínicas e laboratórios ou por outras instituições que tenham por objeto a realização de serviços médicos, contratados pela cooperativa de serviços médicos para atendimento dos usuários dos seus planos de saúde são meros atos de intermediação não-cooperativos e, portanto, sujeitos à incidência da Cofins.

BASE DE CÁLCULO E FATO GERADOR. PERÍODO POSTERIOR À MP nº 1.858/99.

A Cofins incide sobre o faturamento, que abrange a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, sendo permitida apenas certas exclusões específicas.

PERÍODO POSTERIOR À MP nº 1.858/99. DEDUÇÕES AUTORIZADAS NA BASE DE CÁLCULO. PROVA.

NA determinação da base de cálculo da 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; e (III) o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. Porém, para o ano-calendário de 2003 não foi provado o direito a tais exclusões.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, afastar a preliminar de nulidade e, no mérito, negar provimento ao recurso.

Houve a oposição de embargos, primeiramente pelo contribuinte, conhecidos providos nos seguintes termos e ementa (**1401-000.935**), fls. 896 e ss.:

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2002

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Os Embargos de Declaração não são considerados o veículo adequado para a discussão do inconformismo da Recorrente, pois eventual inconformismo do embargante deve ser objeto de discussão nos meios processuais cabíveis.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. APLICAÇÃO DA DECISÃO PLENÁRIA DO STF. COFINS. BASE DE CÁLCULO AMPLIADA.

INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO STF. REPERCUSSÃO GERAL.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, por entender que a ampliação da base de cálculo do PIS e da Cofins por lei ordinária violou a redação original do art. 195, I, da Constituição Federal, ainda vigente ao ser editado o mencionado dispositivo legal. As receitas financeiras, no caso concreto, extrapolam o conceito de faturamento. A repercussão geral da matéria relativa à inconstitucionalidade do referido dispositivo foi reconhecida pelo Tribunal Pleno da Suprema Corte.

TRIBUTAÇÃO DO ATO COOPERATIVO. NÃO INCIDÊNCIA

Não incide Cofins sobre as entradas financeiras decorrentes da prática de atos cooperativos, por não caracterizarem receita ou faturamento sujeitos à tributação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, CONHECERAM e ACOLHERAM dos embargos, DANDO-LHES efeitos infringentes, nos seguintes termos:

Por maioria de votos, acolheram a omissão e deram-lhes provimento para excluir da tributação os atos cooperativos, após a MP, nos termos da diligência. Vencidos os Conselheiros Antonio Bezerra Neto (relator) e Fernando Luiz Gomes de Mattos, que rejeitavam essa omissão, acolhendo parcialmente embargos com efeitos infringentes apenas em relação ao alargamento da base de cálculo das contribuições sobre o faturamento (Cofins). Designado o Conselheiro Alexandre Antonio Alkmim Teixeira para redigir o voto vencedor.

Por unanimidade de votos, conheceram da omissão relativa aos juros de mora sobre a multa de ofício para então rejeitá-los.

Posteriormente, a PGFN também opôs os Embargos, cujo acórdão se encontra às fls. 933 e ss, com a seguinte ementa (**1401-001.077**), onde ela foi conhecida e acolhida para sanar a obscuridade apontada, porém sem efeitos infringentes:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

DESISTÊNCIA/CONCORDÂNCIA. AUSÊNCIA DE LITÍGIO.

Deve ser considerada definitiva a obrigação tributária regularmente constituída cuja matéria recorrida tenha sido objeto renúncia expressa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em ACOLHER os embargos para sanar a obscuridade e ratificar a decisão embargada sem lhe emprestar efeitos infringentes.

Por fim, novos embargos foram opostos contra a última decisão pelo contribuinte, cujo acórdão se encontra às fls. 1063 e ss e com a seguinte ementa (**1401-001.295**):

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001

Ementa: EMBARGOS DE DECLARAÇÃO

Acolhe-se embargos de declaração para retificar inconsistências apuradas no curso do julgamento e que tornariam a decisão obscura e contraditória.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, NÃO CONHECERAM dos embargos com relação ao item 3 dos embargos; e em relação ao item 1 acolheram os embargos apenas para esclarecimento da data correta; e em relação ao item 2 acolheram os embargos com efeitos infringentes parciais, nos termos do voto do relator; Por unanimidade de votos, conheceram parcialmente dos Embargos (apenas itens 1 e 2), e na parte conhecida, acolheram apenas para esclarecimento da data correta; e em relação ao item 2, acolheram parcialmente com efeitos infringentes, nos termos do voto do relator. Ausente justificadamente, a Conselheira Karem Jureidini Dias.

Recurso Especial da Contribuinte

Inconformada, a Contribuinte interpôs Recurso Especial, às fls. 1.085 e ss, com fulcro no art. 67, inciso II (Anexo II), do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (RICARF), alegando divergências jurisprudenciais com relação:

1) às exclusões permitidas às operadoras de plano de saúde em razão de repasses realizados a terceiros (co-responsabilidades cedidas/eventos) que não integram a base de cálculo da COFINS, nos termos do que dispõe o §9º e 9º-A da Lei 9.718/98.

2) à possibilidade de argumentar fatos novos posteriormente à impugnação

Despacho de Exame de Admissibilidade de Recurso Especial da Contribuinte

Em despacho de admissibilidade (fls. 1168 e ss), o Recurso da Contribuinte foi admitido somente com relação ao item 1) nos seguintes termos:

O dissídio refere-se às exclusões permitidas às operadoras de plano de saúde em virtude de repasses realizados a terceiros (corresponsabilidades cedidas/eventos) que não integram a base de cálculo da COFINS, nos termos do disposto nos §§ 9º e 9º-A (inserido pela Lei nº 12.873/13) do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

A recorrente argumenta pela possibilidade de aplicação imediata da Lei nº 12.873/13 e, com a finalidade de demonstrar divergência jurisprudencial, apontou os Acórdãos nsº 3302-002.776 e 1301-002.367 como paradigmas ao tema. Citou ainda o Acórdão nº 3403-002.049 a título de reforço argumentativo.

As ementas dos paradigmas restaram plasmadas nos termos seguintes:

Acórdão nº 3302-002.776

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL

Ano-Calendário: 1999

OMISSÃO. MATÉRIA. APRECIACÃO.

Existindo no acórdão omissão, a questão deve ser submetida à deliberação da Turma de Julgamento, impondo-se a retificação do acórdão para adequá-lo à realidade da lide. Comprovado, no presente caso, que houve omissão na apreciação da matéria. Acórdão e resultado de julgamento retificados.

Embargos acolhidos.

Nessa decisão, foram acolhidos embargos declaratórios com a finalidade de sanar omissão relativa à interpretação do inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, em que esteve em discussão, como único aspecto, naquele paradigma a indenização referente a eventos ocorridos sob a possibilidade de aplicação da lei nova.

O relator assim se posicionou:

Ademais, necessário considerar que a ora Embargante protocolou petições informando a publicação da Lei n.º 12.873/13, que trouxe um novo dispositivo para o mencionado artigo 3º da Lei nº 9.718/98 (parágrafo 9º – A) com função interpretativa. O parágrafo adicionado interpretou a extensão dos ajustes da base de cálculo do PIS/COFINS garantidos às operadoras de planos de saúde, determinando o seguinte:

'§ 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. destaquei

Com razão a Embargante., A citada lei nova deixa claro o entendimento acima apresentado de que todos os custos com terceiros, ainda que cooperados e mesmo que incorridos para atender beneficiários da própria operadora, devem ser considerados dedutíveis para fim de exclusão da base de cálculo.

Em virtude deste fato, entendo que posso sanar a omissão apontada nos Embargos de Declaração, dando-lhe efeitos infringentes, no sentido de analisar as exclusões até então não analisadas e reduzir da base de cálculo o valor repassado a terceiros (sejam credenciados ou cooperados) acatando assim a interpretação da Lei trazida recentemente pelo próprio legislador e cancelando a autuação, posto ser apenas este o objeto do auto de infração em comento:

Relatório Fiscal fls40/42.

'Portanto, a presente autuação está refletindo apenas as diferenças apuradas em razão das exclusões indevidamente efetuadas na base de cálculo da Cofins, a título do estabelecido no inciso III do art. 25 do Decreto nº 4.524/2002, e, por força da medida judicial supracitada, abrangendo somente a receita bruta das vendas de mercadorias e serviços, conforme estipulado no artigo 2º da LC nº 70/91. As demais receitas integraram outra autuação, com a exigibilidade suspensa, no processo nº 10660.001109/200486.'

Isto posto, acolho os embargos de declaração e dou-lhes provimento para o fim de cancelar o auto de infração.

Acórdão nº 1301-002.367 (o correto é 3301-002.367)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/06/2007 a 01/12/2009

BASE DE CÁLCULO. OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. DEDUÇÕES ESPECÍFICAS.

Com a introdução do parágrafo 9º-A ao art. 3º da Lei nº 9.718/98 pela Lei nº 12.973/13, ficou esclarecido, de forma explícita e definitiva a legitimidade de as operadoras do plano de saúde deduzirem da base de cálculo do PIS/Pasep 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.

Nessa decisão, a relatora assim se posicionou quanto ao tema:

Início o debate nesses autos, trazendo à baila a inovação legal perpetrada pela Lei no. 12.873 que, por seu art. 19, fez introduzir ao art. 3º. da Lei n. 9.718/98, o §9º A. Tal dispositivo, como é sabido, trata exatamente das hipóteses de exclusões da base de cálculo do PIS e da COFINS relativas às operadoras de planos de assistência à saúde e passou a ter a seguinte redação, in verbis:

Art.19. A Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com as seguintes alterações:

“Art.3º

§ 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.

Como se verifica, o dispositivo supra pôs uma pá de cal na discussão travada nesses autos que, em síntese, envolve apenas e tão somente a possibilidade de se deduzir da base de cálculo do PIS e da COFINS o valor correspondente aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades(...) com os próprios associados. Essa, de fato, a grande discussão travada nessa lide. Nessa toada, tenho presente o que determina o art. 106, inc. I do CTN, que determina a aplicação da nova lei a ato ou fato pretérito quando seja expressamente interpretativa, como me parece ser o caso.

Art.106. A lei aplica- se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados ;(grifei)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Na hipótese dos autos, o § 9º-A teve por bem explanar, de forma a afastar qualquer dúvida a respeito do conceito das indenizações passíveis de dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS. Não houve, nesse contexto, uma inovação legislativa, mas a

introdução de norma que, segundo o próprio dispositivo esclarece, tem por objeto' efeito de interpretação'. CONCLUSÃO Diante do exposto é de rigor o provimento integral do presente recurso por força do que determina o art. 3º, § 9º-A. da Lei nº 9.718/98, coma redação dada pela Lei nº 12.873/2013, c/c o art. 106 do CTN. Deve-se, assim, reconhecer a legitimidade da dedução das indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º, mais precisamente, ao 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. Afasta-se, assim, integralmente a presente exigência.

Ante o decidido nos dois paradigmas, entendo que estão presentes elementos suficientes para que a divergência de interpretação acerca possibilidade de aplicação imediata da Lei nº 12.873/13, tenha restado configurada.

Há de se observar que a divergência é obtida pela decisão de se aplicar lei nova, interpretativa, a fatos pretéritos. Apesar de os paradigmas serem posteriores à edição da Lei nº 12.873/13 e a decisão fustigada ser anterior (2011), o que está na balança não é a possibilidade de retroação da lei quando já proferido o julgamento de 1ª instância. Entendo que a matéria tendo sido pré-questionada, embora em sede de embargos declaratórios, e constada a divergência de entendimentos, uma vez que a introdução do § 9º-A no art. 3º da Lei 9.718/98 veio pacificar a duplicidade de teses a respeito do tema, estou certo de terem sido atendidos os requisitos regimentais para a admissibilidade do recurso nesta parte.

DOU SEGUIMENTO à matéria.

Contrarrazões ao Recurso Especial da Contribuinte

A PGFN foi devidamente intimada, e apresentou as devidas contrarrazões, às fls. 1228 e ss, pugnando, em síntese, pela manutenção do acórdão recorrido, porém nada menciona acerca da aplicação do §9º da Lei 9.718/98.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Amélia Wakako Morishita Yamamoto – Relatora.

Recurso Especial da Contribuinte

Síntese

Na parte que interessa ao Recurso Especial:

AIIM – COFINS – falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição, períodos de apuração de jan/1998 a jun/2003.

Conforme o TVF, as razões da autuação foram:

5. Enfatizando preceitos da Lei nº 5.764, de 1971, que definiu a política nacional de cooperativismo, salienta que as cooperativas são sociedades de pessoas, constituídas para prestar serviços aos associados e que são atos cooperativos, exclusivamente, aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estas e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associadas, para consecução dos objetivos sociais.
6. Lembra que as cooperativas podem, porém, praticar atos não-cooperativos, os quais serão considerados como renda tributável, à luz do art. 111 da Lei nº 5.764, de 1971.
7. Aduz que, no âmbito administrativo, foi editado o Parecer Normativo CST nº 38, de 30/10/1980, visando a esclarecer dúvidas acerca da base de cálculo do IRPJ em relação aos atos não-cooperativos.
8. Diz que as cooperativas de trabalho médico (como é o caso da Fiscalizada), ao contratarem com terceiros a prestação de serviços de pessoas físicas ou jurídicas não associadas, estarão praticando atos não-cooperativos.
9. Nesse sentido, acentua que a Lei nº 5.764, de 1971, estabeleceu a não incidência objetiva, submetendo as cooperativas, em relação aos atos não-cooperativos, às mesmas regras de tributação a que se obrigam as demais pessoas jurídicas.
10. A Fiscalização constatou que a contribuinte (UNIMED – Ponte Nova) pratica, com habitualidade, atos não-cooperativos, quando contrata com os usuários, a preço global, não discriminativo, a prestação de serviços de assistência médica e hospitalar, com cobertura de despesas relativas a tratamento clínico ou cirúrgico, honorários profissionais, diárias e taxas hospitalares, enfermagem e medicação, cujas receitas, provenientes dos planos de saúde, estão fora do alcance da isenção.
11. Salienta que os fatos configuram mercancia, quando haja prática habitual de atos não-cooperativos.
12. Destaca, está claro a figura do plano de saúde, conforme o parágrafo 1º do art. 2º do Estatuto Social da Fiscalizada.
13. Esclarece, as receitas auferidas com os pagamentos mensais não são dos médicos. Nesse sentido, existem receitas de naturezas diversas: uma auferida pela cooperativa, em face do contrato de plano de saúde; e outra, pelo serviço prestado ao cliente, que a cooperativa paga ao médico a título de honorários.
14. Examinando os contratos de plano de saúde, verificou a autuante que:
 - a) a UNIMED-Ponte Nova se obriga a prestar ao contratante e seus dependentes, que não são, via de regra, participantes da cooperativa como cooperados, os serviços de assistência médica e cirúrgica, em consultórios de médicos cooperados, internações, além dos serviços de diagnóstico e terapia, tais como exames laboratoriais, serviços radiológicos e etc., dentre a rede contratada, de acordo com o referido contrato;
 - b) como decorrência da disponibilização desses serviços, o contratante se obriga a pagar à UNIMED uma mensalidade de acordo com os serviços oferecidos, utilizando-os ou não.
15. Enfatiza, uma cooperativa de médicos atua primordialmente para buscar captação de clientela para os médicos cooperados. Quando a UNIMED-Ponte Nova realiza a venda dos chamados “Planos de Saúde”, ela recebe receitas não dos cooperados, mas de pessoas contratadas como USUÁRIAS DE PLANO DE SAÚDE. Assim podemos observar nas cópias dos contratos apresentados pela Fiscalizada, em anexo ao processo.

16. Perquirindo os dispositivos da Lei nº 5.764, de 1971, conclui a autuante que:

a) essa lei definiu o que são atos cooperativos típicos das sociedades cooperativas, quais são os atos não-cooperativos legalmente permitidos, como controla-los e contabilizá-los adequadamente, qual o tratamento tributário pertinente e como consequência, quais os atos não-cooperativos que não são legalmente permitidos, que são todos aqueles não englobados nos arts. 85, 86 e 88;

b) portanto, como decorrência, se uma sociedade cooperativa exercer atividades que se definam como atos não cooperativos legalmente não permitidos, para efeitos tributários se descaracterizará como cooperativa e terá um tratamento idêntico a uma sociedade mercantil qualquer;

c) caso a sociedade cooperativa exerça, além dos atos cooperativos, apenas atos não cooperativos legalmente permitidos, aí sim, e somente caso atenda aos demais requisitos da legislação em vigor, como por exemplo, a contabilização em separado desses atos, é que se tributaria os atos não cooperativos legalmente permitidos, preservando os atos cooperativos dessa tributação, em consonância com a legislação acima citada.

17. A autuante esclareceu que, conforme resposta datada de 15/09/2003, ao Termo de Intimação Fiscal nº 001 (fls. 172/181), a respeito dos valores excluídos da base de cálculo da COFINS, a fiscalizada declarou que: “Deduzimos os valores acima da base de cálculo da Cofins por não concordarmos com a MP 1858-7 de 29/7/99, na qual determina que as cooperativas teriam com base de cálculo para a Cofins o seu faturamento bruto, a partir de novembro/99. Que confirmamos com o processo nº 2000.38.00.030.8605, que aguarda julgamento da apelação imposta pela UNIMED”.

18. Evidenciou a Fiscalização que: mesmo que, ainda considerássemos a UNIMED-Ponte Nova como uma cooperativa não haveria como tributar os atos não cooperativos, de acordo com legislação, pois a fiscalizada não faz de forma correta a segregação das receitas de atos cooperativos e de atos não-cooperativos, porque considera a maior parte de seus atos como cooperativos.”

19. Diante disso, concluiu o Fisco que a contribuinte é uma empresa comercial como outra qualquer, não podendo usufruir de privilégios ao excluir da base de cálculo do IRPJ e contribuições federais, valores que deveriam ser tributados normalmente, pois tratam-se de receitas de atividades comerciais normais, apesar da impugnante considerá-las como atos cooperativos em quase toda a sua totalidade.

20. Então, a Fiscalização lavrou o presente Auto de Infração da COFINS, cujos valores tributáveis são os totais das receitas mensais apuradas pela Fiscalizada, excluídos os valores já oferecidos à tributação, conforme Declarações do Imposto de Renda – IRPJ, dos exercícios de 1999 a 2003 (Anexo “01”, fls. 143/383), e demonstrativos da contribuinte (fls. 73/89 e Anexo “01”, fls. 122).

A DRJ, por unanimidade de votos, MANTEVE EM PARTE os lançamentos, nos termos da ementa abaixo:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social Cofins

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/2003

Ementa: COOPERATIVA DE SERVIÇO MÉDICO.

As sociedades cooperativas de serviços médicos ao desenvolverem atos diversos dos previstos na Lei nº 5.764, de 1971, não se encontram alcançadas pelos benefícios fiscais próprios dos atos cooperativos.

DEDUÇÕES AUTORIZADAS NA BASE DE CÁLCULO.

Segundo a legislação tributária vigente, na determinação da base de cálculo da 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; e (III) o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.”

Importante registrar também os seguintes fatos que ocorreram no curso do processo:

Em 08 de maio de 2008, a então Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes resolveram declinar competência ao então Primeiro Conselho de Contribuintes, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/06/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. AUTO DE INFRAÇÃO DECORRENTE DOS MESMOS FATOS QUE LEVARAM À EXIGÊNCIA DO IMPOSTO DE RENDA. COMPETÊNCIA. Compete ao Primeiro Conselho de Contribuintes o julgamento do auto de infração de Cofins, quando a exigência esteja lastreada, no todo ou em parte, em fatos cuja apuração serviu também para determinar a prática de infração à legislação pertinente à tributação de pessoa jurídica.

Esta 1ª turma ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção do CARF converteu o julgamento em diligência de forma a segregar as receitas e resultados decorrentes da prática de atos cooperativos daquelas decorrentes dos atos considerados como não-cooperativos.

Consta da fls. 345/347 o resultado de diligência fazendo a segregação de atos cooperativos e não-cooperativos através do rateio de custos.

Conforme documento de fls. 357/358, a Recorrente desiste parcialmente de seu recurso para as alegações de direito sobre as quais se funda o presente processo, em relação aos débitos descritos na tabela de fls. 359, envolvendo todos os débitos anteriores a dezembro de 2001, inclusive. Consigna ainda que o objetivo foi o de ingressar no parcelamento de que trata a Lei n.º 11.941/2009.

Conhecimento

No que tange ao conhecimento não há nenhuma ressalva por parte da PGFN.

As razões do despacho de admissibilidade demonstram a divergência jurisprudencial necessária para o conhecimento do Recurso Especial, assim, adoto-as nos termos do art. 50, § 1º, da Lei 9.784/99.

Entretanto, após discussões em sessão o Colegiado decidiu em sua maioria qualificada por conhecer apenas acerca da competência do Colegiado *a quo* apreciar em sede de Embargos a aplicação retroativa de norma interpretativa editada posteriormente ao Acórdão Embargado.

Mérito

Tendo em vista a limitação do conhecimento, vejo que o Acórdão de Embargos, de fls. 1069, assim se posicionou:

ITEM 03 – LEI Nº 12.873

A lei nº 12.873/13, em caráter INTERPRETATIVO, acresceu o §9º - A ao art. 3º da lei nº 9.718/98, para determinar o seguinte:

§ 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 – responsabilidades cedidas;

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas;

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

§ 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.

Os embargos de declaração se prestam à solução de omissão, contradição ou obscuridade na decisão.

Na hipótese, referidos requisitos não se encontram presentes, não sendo dado ao julgador inovar no julgamento, salvo nas hipóteses previstas na lei processual.

Diante do exposto, não conheço dos embargos nesse particular.

De outra forma, o acórdão paradigma, 3302.002.776, também de embargos, e em igual situação, entendeu por bem sanar a omissão apontada, dando-lhe efeitos infringentes, e aplicando de imediato a norma acima citada, cancelando-se o auto de infração.

Como a própria lei nova cita, ela é interpretativa e assim aplicável a fatos pretéritos, nos termos do art.106, I CTN:

Art.106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, **quando seja expressamente interpretativa**, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados. (grifado)

Porém o que aqui deve se decidir é a possibilidade ou não de um acórdão de embargos fazê-lo, considerando que à época do Acórdão de Recurso Voluntário tal lei sequer existia.

O art. 65 do RICARF assim trata acerca do cabimento dos Embargos de Declaração:

Art. 65. Cabem embargos de declaração quando o acórdão contiver obscuridade, omissão ou contradição entre a decisão e os seus fundamentos, ou for omitido ponto sobre o qual deveria pronunciar-se a turma.

E nessa linha, de fato, o acórdão de Recurso Voluntário sequer poderia se pronunciar acerca de uma lei que nem existia no mundo jurídico, daí que a omissão, contradição ou obscuridade não poderia haver.

Ou seja, o acórdão de embargos de fls. 1069, decidiu corretamente ao não conhecer dos embargos neste item.

Entretanto, como a própria recorrente relatou, o próprio resultado da Diligência já segrega quais os valores referem-se a repasses, de tal forma, que a própria unidade de origem poderá aplicar a nova norma, nos próprios termos do art. 106, I do CTN acima transcrito.

E nesse ponto, reforço o destacado pela Conselheira Edeli Pereira Bessa acerca da execução do julgado, em sua declaração de voto.

Em tais circunstâncias, deve o interessado remeter seu pleito à autoridade administrativa encarregada da execução do julgado. Assim, as referências a decisões unânimes da 3ª Turma desta CSRF favoráveis à aplicação retroativa da norma indicada, porque proferidas em sede de dissídios jurisprudenciais estabelecidos num plano de cognição posterior àquele aqui instaurado, somente se prestam como fonte de pesquisa para a autoridade local, a quem caberá apreciar a pretensão da Contribuinte de desconstituir o crédito tributário mantido neste julgamento administrativo e que seria afetado por legislação editada posteriormente a esta decisão administrativa, que se afirma interpretativa e, assim, de eficácia retroativa.

Dessa forma, nego provimento ao recurso especial da contribuinte.

Conclusão

Assim, CONHEÇO e NEGÓ PROVIMENTO ao Recurso Especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Amélia Wakako Morishita Yamamoto

Declaração de Voto

Conselheira EDELI PEREIRA BESSA

Acompanho a I. Relatora em suas conclusões para CONHECER do recurso especial da Contribuinte, porque vislumbro o litígio sob os contornos a seguir descritos.

O exame de admissibilidade expõe que o *dissídio refere-se às exclusões permitidas às operadoras de plano de saúde em virtude de repasses realizados a terceiros (corresponsabilidades cedidas/eventos) que não integram a base de cálculo da COFINS, nos termos do disposto nos §§ 9º e 9º-A (inserido pela Lei nº 12.873/13) do art. 3º da Lei nº 9.718/98*, mas isto porque a recorrente argumenta pela possibilidade de aplicação imediata da Lei nº 12.873/13. Também traz consignado que o paradigma nº 3302-002.776 evidencia o acolhimento de *embargos declaratórios com a finalidade de sanar omissão relativa à interpretação do inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, em que esteve em discussão, como único aspecto, naquele paradigma a indenização referente a eventos ocorridos sob a possibilidade de aplicação da lei nova*. E que no paradigma nº 1301-002.367 foi dado provimento integral com fundamento no que determina o art. 3º, § 9º-A. da Lei nº 9.718/98, *coma redação dada pela Lei nº 12.873/2013, c/c o art. 106 do CTN*.

Observe, porém, que a aplicação da nova disposição legal foi trazida nos embargos apreciados no Acórdão nº 1401-001.295, no qual a Contribuinte pediu pronunciamento da Turma acerca do disposto na §9ºA do art. 3º da lei 9.718/98, *na redação que lhe deu a lei nº 12.873/13, que introduziu norma interpretativa*, e o Colegiado *a quo* decidiu não conhecer dos embargos, porque, como exposto no voto condutor daquele julgado:

Os embargos de declaração se prestam à solução de omissão, contradição ou obscuridade na decisão.

Na hipótese, referidos requisitos não se encontram presentes, não sendo dado ao julgador inovar no julgamento, salvo nas hipóteses previstas na lei processual.

Diante do exposto, não conheço dos embargos nesse particular.

Como expressamente consignado no referido voto, a inovação foi trazida pela Lei nº 12.873/2013. No relatório do julgado, por sua vez, está consignado que o julgamento do recurso voluntário ocorreu em 31/03/2011, de onde se infere que o não conhecimento dos embargos decorre do fato de a nova disposição legal ser posterior ao julgamento embargado. Acrescento que os primeiros embargos da Contribuinte foram apreciados em 05/12/2012 (Acórdão nº 1401-000.935), de modo que a alegação em referência somente ocorre quando novos embargos são por ela opostos, depois de apreciados embargos da PGFN em 06/11/2013 (Acórdão nº 1401-001.077).

Neste cenário, como o Colegiado *a quo* se negou a apreciar a questão, o recurso especial da Contribuinte poderia ser inadmitido por ausência de prequestionamento, salvo se algum dos paradigmas indicados evidenciasse a apreciação, em sede de embargos de declaração, de legislação posterior ao julgamento do recurso voluntário. Sob esta ótica, o paradigma nº 3302-002.776 apresenta similitude suficiente para tanto porque, apesar de acolher embargos de declaração para suprir omissão acerca de argumento presente em recurso voluntário, apreciou os efeitos da nova legislação em referência em razão de petições apresentadas depois de tais embargos, logicamente depois do julgamento do recurso voluntário e em razão de inovação legal posterior:

Ademais, necessário considerar que a ora Embargante protocolou petições informando a publicação da Lei n.º 12.873/13, que trouxe um novo dispositivo para o mencionado artigo 3º da Lei no 9.718/98 (parágrafo 9º-A) com função interpretativa. O parágrafo adicionado interpretou a extensão dos ajustes da base de cálculo do PIS/COFINS garantidos às operadoras de planos de saúde, determinando o seguinte:

[...]

Com razão a Embargante. A citada lei nova deixa claro o entendimento acima apresentado de que todos os custos com terceiros, ainda que cooperados e mesmo que incorridos para atender beneficiários da própria operadora, devem ser considerados dedutíveis para fim de exclusão da base de cálculo.

Em virtude deste fato, entendo que posso sanar a omissão apontada nos Embargos de Declaração, dandolhe efeitos infringentes, no sentido de analisar as exclusões até então não analisadas e reduzir da base de cálculo o valor repassado a terceiros (sejam credenciados ou cooperados) acatando assim a interpretação da Lei trazida recentemente pelo próprio legislador e cancelando a autuação, posto ser apenas este o objeto do auto de infração em comento:

Já o paradigma nº 1301-002.367 foi proferido e editado em 28/05/2014, posteriormente à edição da Lei nº 12.873/2013, e assim não se presta a caracterizar o dissídio jurisprudencial.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da Contribuinte.

E, sob esta ótica, entendo que deve ser decidido se o Colegiado *a quo* estava obrigado a conhecer dos embargos de declaração na parte em que pleiteada a apreciação de efeitos da Lei nº 12.873/2013 e, eventualmente, determinar o retorno dos autos para tanto. Descabe, assim, a apreciação, nesta instância, da aplicação dos ajustes estabelecidos pelo §9º do art. 3º da Lei 9.718/98 na base de cálculo da Cofins, especificamente no período de janeiro a junho de 2003.

Recentemente este Colegiado apreciou questão semelhante, no Acórdão nº 9101-004.756¹, concernente à pretensão de aplicação de lei sob o entendimento de que nela estaria veiculada retroatividade benigna no âmbito de multa por atraso na entrega da DCTF. A maioria do Colegiado negou provimento à pretensão do sujeito passivo, acompanhando a Conselheira Livia De Carli Germano pelas conclusões porque *sob a premissa de que a divergência consistia em definir se alterações legislativas que representem retroatividade benigna são de observância obrigatória pelos julgadores, independentemente de provocação da parte interessada em sede de recurso voluntário, entenderam que embora o Colegiado a quo estivesse obrigado a aplicar de ofício norma que veicule retroatividade benigna, a norma sob exame não alterou aquela que fundamentou o lançamento em litígio.*

¹ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: André Mendes de Moura, Livia De Carli Germano, Edeli Pereira Bessa, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Viviane Vidal Wagner, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Andrea Duek Simantob, Caio Cesar Nader Quintella (suplente convocado), José Eduardo Dornelas Souza (suplente convocado), Adriana Gomes Rêgo (Presidente). Ausente a conselheira Cristiane Silva Costa, substituída pelo conselheiro José Eduardo Dornelas Souza.

Contudo, tratava-se ali de julgamento de recurso voluntário datado de 11/09/2013, contra o qual o sujeito passivo opôs embargos de declaração apontando *omissão do Colegiado acerca da nova redação do art. 57 da Medida Provisória n. 2.158-35/2001, atribuída pelo art. 8º da Lei n. 12.766/2012, veiculando, em seu entendimento, penalidade mais benéfica, de aplicação retroativa na forma do art. 106, II, alínea "c" do CTN*. Os embargos foram rejeitados pela Presidência do Colegiado porque:

A embargante, desta forma, pretende aditar seu recurso voluntário com novos argumentos, inexistindo a omissão alegada. De outro lado, se a embargante não concorda com o entendimento firmado pelo Colegiado, cumpre-lhe identificar decisões de outros Colegiados que tenham adotado a interpretação de que a referida alteração legislativa representa retroatividade benigna de observância obrigatória, independentemente de provocação da parte interessada, para assim manejar o competente recurso especial dirigido à Câmara Superior de Recursos Fiscais.

E, diante desse cenário, o sujeito passivo caracterizou o dissídio jurisprudencial a partir de paradigma que aplicou retroativamente a norma em debate sem qualquer pleito do interessado neste sentido. A discussão, portanto, dizia respeito à aplicação de norma já existente no momento do julgamento do recurso voluntário, e assim se situava na obrigação, ou não, do Colegiado do CARF aplicá-la de ofício por veicular retroatividade benigna.

Em consequência, naquele julgado a questão foi resolvida sem adentrar, propriamente, à obrigação do Colegiado do CARF, em exame de embargos de declaração, apreciar nova disposição que afeta a exigência. A maioria do Colegiado concluiu que a norma não veiculava retroatividade benigna e, assim, inexistiria a obrigação de sua aplicação de ofício.

De toda a sorte, é possível extrair dessa decisão um racional aplicável no presente caso: se o Colegiado do CARF está obrigado a aplicar de ofício norma que veicule retroatividade benigna, sua decisão deve estar pautada no contexto legislativo existente à data do julgamento. Em consequência, atos legais e normativos posteriores não autorizam a oposição de embargos de declaração para aperfeiçoamento do julgamento validamente concluído. A omissão passível de saneamento por meio de embargos de declaração é aquela referente a circunstâncias ignoradas por ocasião do julgamento embargado, concernentes a argumentos deduzidos em defesa anterior ao julgamento, ou a norma já editada, e cuja aplicação retroativa é determinada pelo Código Tributário Nacional:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

Correta, portanto, no presente caso, a negativa de conhecimento aos embargos de declaração da Contribuinte na parte em que pleiteava a apreciação dos efeitos de lei editada depois do julgamento do recurso voluntário.

Em tais circunstâncias, deve o interessado remeter seu pleito à autoridade administrativa encarregada da execução do julgado. Assim, as referências a decisões unânimes da 3ª Turma desta CSRF favoráveis à aplicação retroativa da norma indicada, porque proferidas em sede de dissídios jurisprudenciais estabelecidos num plano de cognição posterior àquele aqui instaurado, somente se prestam como fonte de pesquisa para a autoridade local, a quem caberá apreciar a pretensão da Contribuinte de desconstituir o crédito tributário mantido neste julgamento administrativo e que seria afetado por legislação que a Contribuinte afirma interpretativa e de eficácia retroativa, editada posteriormente à decisão administrativa aqui recorrida.

Por tais razões, voto por NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da Contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

EDELI PEREIRA BESSA – Conselheira

Declaração de Voto

Conselheira Livia De Carli Germano

No caso em questão acompanhei a Relatora em seu voto acerca do conhecimento do recurso especial, **compreendendo que o apelo deveria ser conhecido em termos abrangentes**, de forma a se decidir se deve ser aplicada a lei nova a fatos pretéritos, conforme concluiu o despacho de admissibilidade de recurso especial, *in verbis*:

Há de se observar que a divergência é obtida pela decisão de se aplicar lei nova, interpretativa, a fatos pretéritos. Apesar de os paradigmas serem posteriores à edição da Lei nº 12.873/13 e a decisão fustigada ser anterior (2011), o que está na balança não é a possibilidade de retroação da lei quando já proferido o julgamento de 1ª instância. Entendo que a matéria tendo sido pré-questionada, embora em sede de embargos declaratórios, e constada a divergência de entendimentos, uma vez que a introdução do § 9º-A no art. 3º da Lei 9.718/98 veio pacificar a duplicidade de teses a respeito do tema, estou certo de terem sido atendidos os requisitos regimentais para a admissibilidade do recurso nesta parte.

Tal posição, todavia, restou vencida, tendo a maioria (qualificada) do Colegiado entendido que o mérito do recurso seria, especificamente, definir se o colegiado *a quo* deveria ter apreciado, em sede de embargos de declaração (julgados em 2014), norma interpretativa publicada depois do acórdão embargado.

Sob tal prisma mais restrito de cognição (ao qual, compreendo, estou vinculada, ante a posição da maioria qualificada), compreendo que o recurso especial não pode ser provido.

Os embargos de declaração são recurso de fundamentação vinculada e cognição restrita e se dedica a sanar omissão, obscuridade e contradição (mais recentemente, o CPC15 trouxe também a hipótese de erro material).

O acórdão recorrido (de embargos) entendeu que a não apreciação, pelo acórdão embargado, de norma interpretativa editada após o julgamento, não consistiria em omissão, obscuridade ou contradição e, por isso, não conheceu dos embargos nesse ponto. Reproduzo trecho do acórdão de embargos:

(...)

ITEM 03 – LEI Nº 12.873

A lei nº 12.873/13, em caráter INTERPRETATIVO, acresceu o §9º-A ao art. 3º da lei nº 9.718/98, para determinar o seguinte:

§ 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 corresponsabilidades cedidas;

II a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas;

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

§ 9ºA. 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.

Os embargos de declaração se prestam à solução de omissão, contradição ou obscuridade na decisão.

Na hipótese, referidos requisitos não se encontram presentes, não sendo dado ao julgador inovar no julgamento, salvo nas hipóteses previstas na lei processual.

Diante do exposto, não conheço dos embargos nesse particular.

De fato, não há, no acórdão embargado, qualquer omissão, contradição ou obscuridade. Entender o contrário seria, das duas uma: (i) ou afirmar que o colegiado está obrigado a aplicar norma ainda não editada quando da sessão de julgamento, (ii) ou alargar o escopo do recurso de embargos de declaração, fazendo com que este alcance também a análise do mérito da decisão embargada em face do ordenamento jurídico tal como vigente por ocasião da análise *dos embargos de declaração*.

Neste sentido é que, com a devida vênia aos entendimentos em contrário, compreendo que foi acertada a decisão recorrida (acórdão de embargos) quando entendeu que não estava em seu escopo analisar os efeitos, para o caso, da norma interpretativa trazida pela Lei nº 12.873/2013.

Observo que, se o conhecimento do recurso especial tivesse sido realizado de forma ampla, nos termos do despacho de admissibilidade – isto é, admitindo-se os embargos de declaração para efeitos de pré-questionamento, de maneira que o mérito do presente recurso consistisse em definir se deve ser aplicada retroativamente a norma interpretativa veiculada na Lei nº 12.873/2013 – a conclusão deste julgamento poderia ser diferente.

De qualquer forma, na execução do julgado pela autoridade local, o resultado prático tende a não se alterar, como observado pela i. Relatora e, em sua declaração de voto, pela Conselheira Edeli Pereira Bessa.

Neste sentido, oriento meu voto para negar provimento ao recurso especial.

É a declaração.

(documento assinado digitalmente)

Livia De Carli Germano