



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

Processo nº 10855.002196/2006-73
Recurso nº 503.807 Voluntário
Acórdão nº 3301-00.652 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de agosto de 2010
Matéria Cofins
Recorrente UNIMED ITAPETININGA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

ALEGAÇÕES APRESENTADAS SOMENTE NO RECURSO. PRECLUSÃO.

Consideram-se precluídos, não se tomando conhecimento, os argumentos não submetidos ao julgamento de primeira instância, apresentados somente na fase recursal.

COFINS. 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 CÁLCULO.

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 CÁLCULO. 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 destinada 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 não 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.

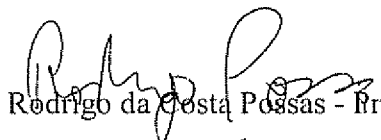
INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO.

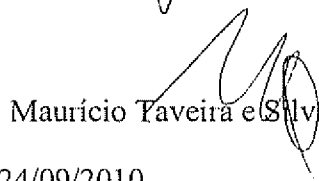
Decisão plenária definitiva do STF que tenha declarado a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 deve ser estendida aos julgamentos efetuados por este órgão julgador, de modo a excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins as receitas que não decorram de seu faturamento.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar suscitada e dar parcial provimento ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do lançamento as receitas financeiras, mantendo, no mais, a decisão recorrida. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Rodrigo Mello e Maria Teresa Martínez López, que davam a decadência segundo a aplicação do art. 150 § 4º do CTN – Dez/2000 a Julho/01. Vencidos os Conselheiros Antônio Lisboa Cardoso, Rodrigo Mello e Maria Teresa Martínez López quanto a tributação de sobras. Vencido o Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso que dava provimento com maior extensão (exclusões das indenizações efetivamente pagas).


Rodrigo da Costa Possas - Presidente


Maurício Taveira e Silva - Relator

EDITADO EM: 24/09/2010

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Rodrigo da Costa Possas (Presidente), Maurício Taveira e Silva (Relator), Maria Teresa Martínez López, José Adão Vitorino de Moraes e Antônio Lisboa Cardoso.

Relatório

UNIMED ITAPETININGA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO, devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 5.101/5.172 contra o Acórdão nº 14-25.826, de 21/08/2009, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto - SP, fls. 5.063/5.092, que julgou procedente em parte o auto de infração de Cofins de fls. 501/505, relativo à falta/insuficiência de recolhimento da contribuição, referente a períodos de apuração compreendidos entre janeiro/2000 e dezembro/2004, cuja ciência ocorreu em 23/08/2006 (fl. 501), conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) no período de janeiro de 2000 a dezembro de 2004, exigindo-se-lhe contribuição de R\$ 1.847.318,50, multa de ofício de R\$ 1.385.488,67 e juros de mora de R\$ 1.274.024,45, perfazendo o total de R\$ 4.506.831,62.

O enquadramento legal encontra-se à fl. 505.

De acordo com o Termo de Constatação, de fls. 478 a 489, como a autuada trata-se de cooperativa de serviços médicos, e a isenção da Cofins das cooperativas foi revogada pela Medida Provisória (MP) nº 1.858-6, de 1999, tais entidades passaram a ser tributadas pela Cofins da mesma forma que as demais empresas, assim os denominados atos cooperativos devem ser tributados.

Quanto às deduções introduzidas pelo art. 2º da Medida Provisória (MP) nº 2.158-35, de 2001, que acresceu o § 9º ao art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, somente foram consideradas a partir de 1º de dezembro de 2001, conforme art. 92 da referida MP.

Ainda em relação a essas deduções, segundo a fiscalização, a autuada deduziu os gastos relativos a custos assistenciais, abrangendo tudo o que foi pago aos cooperados, inclusive obrigações contraídas com clínicas, laboratórios e hospitais, por entender ser essa a previsão do inciso III, do § 9º acima citado.

A fiscalização, por sua vez, entendeu que o inciso III do § 9º da Lei nº 9.718, de 1998, prevê a dedução apenas do valor dos desembolsos efetivamente realizados por uma operadora de planos de saúde para indenizar seus conveniados por eventos realizados em associados de outra operadora, deduzido dos repasses, oriundos da segunda, recebidos pela primeira operadora (transferência de responsabilidade).

Como foi constatado que em nenhum momento o valor dos indenizações superou o das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidade, a fiscalização considerou que não havia valores a deduzir referentes a esse inciso.

Com relação às deduções previstas nos incisos I (co-responsabilidades cedidas) e II (provisões técnicas) do citado § 9º, a fiscalização considerou correto o procedimento da contribuinte

Esclarece também o autuante que a impugnante obteve, em liminar em mandado de segurança, a suspensão da exigibilidade dos tributos e contribuições incidentes sobre os atos cooperativos

A fiscalização, por entender que o objeto social da autuada é a venda de planos de saúde, aí incluídos serviços prestados pelos médicos cooperados e por hospitais e laboratórios credenciados, ou seja, que a sua receita provém da relação entre a cooperativa e terceiros não cooperados — os clientes do plano —, considerou que tais transações não se incluem entre os atos cooperativos.

Como as demais receita obtidas pela cooperativa, como inscrições e vendas de medicamentos, também não enquadram na definição de ato cooperativo, a fiscalização concluiu que nenhuma receita auferida pela autuada estaria abrigada pela decisão judicial.

Por sua vez, a autuada considerou como ato não-cooperativo apenas a venda de medicamentos em sua farmácia.

Ainda segundo o termo em tela, a impugnante impetrou outra ação judicial objetivando a suspensão da exigibilidade da Cofins e da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS), que foi extinta sem apreciação do mérito. Em recurso especial, foi registrado que o depósito das exigências independe de autorização judicial.

Como a impugnante teria se utilizado de deduções indevidas, os depósitos não suspenderiam a exigibilidade da Cofins por não serem integrais, segundo a fiscalização.

Por fim, informa a fiscalização que os débitos informados em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF) foram excluídos do lançamento, bem assim aqueles declarados na condição de suspensos.

Inconformada, a autuada impugnou o lançamento alegando, em síntese, preliminarmente, que os fatos geradores anteriores a 23 de agosto de 2001 foram atingidos pela decadência, a teor do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN).

Ainda em preliminar alega que os débitos exigidos estariam com a exigibilidade suspensa, conforme decisão liminar obtida em mandado de segurança, que declarou a suspensão da Cofins sobre os resultados decorrentes da prática de atos cooperativos e “uma vez suspenso o crédito não podem existir atos administrativos que visem a satisfação do crédito, tal como a presente Atuação Fiscal”.

Argumenta também que realizou depósito judicial da exigência, deduzida das exclusões previstas na Lei nº 9.718, de 1998, com a

redação dada pela MP nº 2.158-35, de 2001, nos autos do processo nº 2002 61.10.003461-3.

Assim, as restrições que o autuante impôs à decisão judicial, ao limitar o conceito de ato cooperativo, advêm de sua interpretação pessoal, indo de encontro às suas funções e descumprindo ordem judicial.

Alega que não cabe à fiscalização restringir a interpretação da sentença judicial, mas sim, se fosse o caso, à Procuradoria da Fazenda Nacional, que não o fez.

Desta forma, os débitos ora lançados não poderiam ser exigidos, haja vista estarem com a exigibilidade suspensa por medida liminar, além de não serem devidos multa de ofício e juros de mora.

Quanto ao mérito, argüi que, diferentemente do que entende a fiscalização, apesar de a Lei Complementar (LC) nº 70, de 1991, chamar de isenção, na verdade, o que há é a não-incidência da contribuição sobre os atos cooperativos e mesmo que se admitisse a revogação da isenção, permaneceria o comando genérico da Lei nº 5.764, de 1971, afastando a tributação de tais atos.

Aduz que o ato cooperativo praticado pela impugnante “consiste na catálise de serviços aos seus associados médicos, facultando-se o atendimento aos usuários, inclusive com os meios necessários (hospitais, clínicas, etc)”... “Portanto, o seu ato cooperativo consiste e se exterioriza no próprio atendimento efetuado pelo cooperado (médico)”.

Assim, conclui que tudo aquilo que a cooperativa receber do usuário e repassar para o seu corpo associativo, incluído aí os custos hospitalares e congêneres, é receita proveniente de ato cooperativo, desde que o atendimento se dê por meio do médico cooperado. A própria Administração Tributária teria externado esse entendimento por meio do Parecer Normativo (PN) CST nº 38, de 1980.

Inversamente, todo atendimento, de urgência, que ocorra por meio de um médico não cooperado, incluídas as despesas hospitalares acessórias, consistirá em ato não cooperativo.

Em suma, a cooperativa não presta serviços aos usuários, mas sim aos médicos associados e estes aos usuários.

Portanto, a cooperativa atuaria como mandatária dos seus cooperados não auferindo lucros, tampouco receita, apenas obtém repasses, que são transferidos aos cooperados (médicos) e a terceiros (hospitais, laboratórios etc), recaíndo, desta forma, a incidência tributária sobre os cooperados e terceiros, pois o ato cooperativo não representa operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Afirma que o Conselho de Contribuintes vêm decidindo nesse sentido, conforme acórdão que transcreve, bem assim o Tribunal de Justiça de Minas Gerais, em julgamento relativo ao Imposto sobre Serviços de Qualquer Natureza (ISS).

Argumenta que a prevalecer o posicionamento da fiscalização somente seria ato cooperativo quando um médico cooperado prestasse serviço a outro cooperado

Ainda expõe que mesmo admitindo-se que não se trate de ato cooperativo, os valores recebidos pela entidade não configuram receita, apenas ingressos, posto que são destinados aos cooperados, após as deduções dos custos

Por fim, aduz farta jurisprudência contendo o entendimento de que sobre os atos cooperativos não incidem PIS e Cofins.

Quanto às receitas financeiras, alega que as aplicações financeiras visam garantir assistência médica eficiente e contínua aos usuários e que decorre de exigência da Agência Nacional de Saúde (ANS)

Reclama também a não consideração por parte da fiscalização da dedução da base de cálculo da contribuição dos valores relativos às sobras apuradas na demonstração do resultado do exercício, conforme prevê o art. 1º da Lei nº 10 676, de 2003

Em relação às deduções específicas das operadoras de planos de saúde, inicia sua argumentação ensinando que a cooperativa de serviços médicos possui jurídico-economicamente “a roupagem de operadora de planos de saúde” e jurídico-societariamente apresenta-se como cooperativa de trabalho médico, sendo tal conjuração possível com amparo nas leis que regula tais entidades, respectivamente Leis nºs 9 656, de 1998, e 5.764, de 1971.

Sendo assim, conclui que tem direito às deduções previstas no art. 2º da MP nº 2 158-35, de 2001, que acrescentou o § 9º ao art. 3º da Lei nº 9 718, de 1998, que foi regulamentado pela própria Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), por meio da Instrução Normativa (IN) SRF nº 247, de 2002, e, posteriormente, pela IN SRF nº 635, de 2006

Prossegue, discorrendo sobre as deduções previstas no § 9º do art. 3º da Lei nº 9 718, de 1998, bem assim sobre sua contabilização, para concluir que a dedução do inciso III deve ser interpretada como se fosse dividida em duas partes distintas, a primeira (“o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos”) refere-se a despesas relativas a todos os eventos, ou seja, despesas com consultas, honorários médicos, exame e demais despesas das operadoras de planos de saúde, ou, em outras palavras, a expressão “eventos ocorridos” “abrange todas as despesas da operadora com os serviços prestados”

A segundo parte da dedução (“deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades”) trata-se, na verdade, da receita da cooperativa cessionária nos casos de transferências de responsabilidades, que é a contrapartida da despesa da cooperativa cedente com a co-responsabilidade

àquela cedida, ou seja, na cooperativa cedente corresponde à dedução prevista no inciso I (co-responsabilidades cedidas) e na cessionária seria a receita tratada nesse inciso.

Assim, conclui que os custos relativos a todos os eventos (consultas, exames, internações etc) devem ser excluídas da base de cálculo da contribuição e os valores recebidos a título de transferência de responsabilidade devem ser a ela adicionados.

Frisa novamente que os valores que ingressam na cooperativa não constituem receitas, mas sim mero repasse que são destinados aos médicos cooperados deduzidas das despesas iminentes à prestação dos serviços, como laboratórios, clínicas etc. Seriam, assim, "verdadeiras receitas de terceiros, devendo nestes terceiros, e não na cooperativa, serem tributados."

Alega ainda a autuada que o art. 2º da MP nº 2.158-35, de 2001, que acresceu o § 9º ao art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, trata-se de norma meramente interpretativa e sua aplicação deve retroagir à primeira edição da referida medida provisória, a teor do art. 106 do CTN.

Finalmente, quanto às receitas financeiras, argumenta que não compõem a base de cálculo da Cofins, restrita ao faturamento, conforme já entendeu o Supremo Tribunal Federal (STF), de acordo com trecho do voto do Ministro relator, que ora transcreve

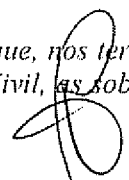
Como a autuada reclama na impugnação que não foram consideradas pela fiscalização as exclusões dos valores lançados a título de sobras e tal exclusão está prevista na Lei nº 10.676, de 2003, a partir da vigência da MP nº 1.858-10, de 1999, o presente foi baixado em diligência à unidade de origem para manifestação do autuante e/ou retificação do lançamento.

Conforme informação fiscal de fls. 5.048 a 5.050, de fato tais valores não haviam sido excluídos por ocasião do lançamento. Sendo assim, os cálculos foram refeitos de modo a excluir do crédito lançado o valor das sobras apuradas nos meses de dezembro de cada ano, pelo fato de as sobras serem apuradas e distribuídas ao final do exercício, limitado aos valores destinados a formação do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, conforme disposição do § 2º do art. 1º da Lei nº 10.676, de 2003.

Sendo assim, os valores das bases de cálculo e da contribuição devida nos meses de dezembro de 2000 a 2004 passaram a ser os constantes na planilha de fl. 5.047.

Ciente da modificação do lançamento, a autuada apresentou a manifestação de fls. 5.058 a 5.061, onde novamente argumenta que a cooperativa quando pratica atos cooperativos não obtém receita ou lucro, não incidindo a tributação pela Cofins.

Prova disso seria que, nos termos da Lei nº 5.764, de 1971, bem assim do Código Civil, as sobras retornam aos cooperados, não



sendo receita própria. Assim, afasta-se a limitação da dedução aos valores destinados aos fundos, conforme dispõe a IN SRF nº 635, de 2006, art 15, sendo que o § 5º desse artigo determina a apropriação do excedente das sobras líquidas nas demais competências autuadas.

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

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2004

FALTA DE RECOLHIMENTO

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais

SÚMULA VINCULANTE Nº 8 DO STF

Em razão da Súmula Vinculante nº 8, do STF, o prazo para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado segundo os critérios estabelecidos no Código Tributário Nacional.

COOPERATIVAS ATOS NÃO-COOPERATIVOS CONTABILIZAÇÃO EM SEPARADO TRIBUTAÇÃO

No caso de as receitas derivadas de atos não-cooperativos não estarem contabilizadas separadamente, a totalidade das receitas das cooperativas sujeita-se à incidência da Cofins

COOPERATIVAS BASE DE CÁLCULO

A partir de 01/11/1999, a base de cálculo da Cofins das cooperativas é a mesma aplicada às demais sociedades, com as exclusões a elas pertinentes.

COOPERATIVAS MÉDICOS SOBRAS DEDUÇÃO POSSIBILIDADE

A dedução das sobras da base de cálculo da Cofins apurada pelas cooperativas de serviços está limitada aos valores destinados à formação dos fundos previstos em lei

OPERADORAS DE SAÚDE EVENTOS DESEMBOLSOS DEDUTIBILIDADE

Somente são excluídos da base de cálculo da Cofins os desembolsos efetuados por operadoras de planos de saúde para indenizar seus conveniados por eventos realizados em associados de outra operadora, diminuídos do valor recebido a título de transferência de responsabilidade

BASE DE CÁLCULO RECEITAS FINANCEIRAS INCLUSÃO

A partir de fevereiro de 1999, a base de cálculo da Cofins passou a ser a totalidade das receitas auferidas pela empresa, aí incluídas as receitas financeiras.



Lançamento Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Tempestivamente, em 23/10/2009, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 5.101/5.172, no qual, em apertada síntese, repisa seus argumentos de defesa anteriormente apresentados, sintetizados em seu pedido nos seguintes termos (fls. 5.171/5.172):

IV — DO PEDIDO

Diante do exposto, requer a Recorrente, a procedência do presente Recurso Voluntário, reformando-se acórdão, para:

Em preliminar:

IV.1 - anular parcialmente o auto de infração, tendo em vista as incongruências entre os valores lançados pelo Fisco para composição da base de cálculo e aqueles constantes na escrituração da Recorrente

No mérito

IV.2 - declarar a improcedência parcial do Auto de Infração, em relação às competências de dezembro de 2000 a agosto de 2001, 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 do imposto e a notificação do lançamento, tal qual prevê o art. 150, § 4º do CTN;

IV.3 - declarar a improcedência do Auto de Infração, Invocando-se a regra legal de isenção/não incidência tributária que respaldam os atos cooperativos das sociedades cooperativas (arts. 79, 87 e III da Lei nº 5.764/71 e art. 6º, I da LC nº 70/91), e na extensão em que postulado na presente impugnação (atendimento médico-hospitalar, intercâmbio e sobras (não limitadas aos fundos obrigatórios);

IV.4 - declarar a improcedência do Auto de Infração, em face das INDISPENSÁVEIS deduções na base de cálculo da COFINS tal qual permite o art. 3º, § 9º da Lei nº 9.718/98, deduzindo-se todos os repasses realizados (custos assistenciais) e;

IV.5 — declarar a improcedência do auto de infração, excluindo-se da base de cálculo, as receitas financeiras, eis que excluídas do conceito de faturamento

Posteriormente, a interessada protocolizou petição de fl. 5.213, por meio da qual solicita a juntada aos autos de acórdão prolatado pelo E. TRF da 4ª Região (fls. 5.214/5.217), nos autos do processo que menciona, no qual uma cooperativa com características idênticas à ora recorrente teria obtido decisão favorável à apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins, nos termos em que defende nestes autos, ou seja, receita bruta deduzidos os repasses a médicos e outros profissionais da saúde, hospitais, clínicas médicas e congêneres, provisões técnicas, transferência da responsabilidade, etc.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Mauricio Taveira e Silva, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Preliminarmente a interessada aduz, em fase de recurso, a ocorrência de divergência da base de cálculo em relação a três períodos, em percentual inferior a 2% da base de cálculo considerada pela fiscalização. Mais precisamente, apenas dois períodos e em percentual inferior a 1% da base de cálculo, vez que, em relação ao período de apuração julho/2000, a DRJ já o considerou decaído. De se ressaltar que, após a apresentação da impugnação o julgamento foi convertido em diligência para que a fiscalização se manifestasse acerca das exclusões dos valores lançados a título de sobras, alegadas pela interessada, efetuando as devidas retificações se necessário. Agora, inovando em sua fase recursal, a contribuinte apresenta nova alegação, referente a divergência da base de cálculo em relação a três, ou melhor, a dois períodos. Conforme os art. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, com a redação dada pelas Leis nºs 8.748/93 e 9.532/97 as alegações e provas devem ser apresentadas em primeira instância, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual. Portanto, não cabe a este colegiado apreciação de matéria trazida aos autos em sede de recurso voluntário, sob pena de ferir as regras do Processo Administrativo Fiscal.

Na seqüência, a interessada alega que, consoante a edição da Súmula Vinculante nº 8, pelo STF, tendo sido notificada do lançamento em 23/08/2006, as competências de janeiro/2000 a agosto/2001, já se encontravam decaídas, com fulcro no art. 150, § 4º do CTN, o qual se aplica aos tributos e contribuições sujeitas ao lançamento por homologação, independentemente de ter havido pagamento antecipado. Assim, além do período decaído reconhecido pela instância *a quo*, de janeiro a novembro/2000, com base no art. 173, I do CTN, também devem ser reconhecidos os demais períodos até agosto/2001, como decaídos.

Não assiste razão à recorrente, vez que, no lançamento por homologação, o que se homologa é o pagamento. Inexistindo pagamento, a contagem do prazo decadencial se verifica pela regra geral prevista no art. 173, I, do CTN. Nessa toada, o fato gerador ocorrido em dezembro/2000, considerando seu vencimento em 15/01/2001, somente poderia ser lançado, a partir de 16/01/2001. Portanto, o primeiro dia do exercício seguinte ao que poderia ter sido lançado se verifica em 01/01/2002 e, assim, sua decadência, somente ocorreria em 01/01/2007.

Assim, tendo em vista que a ciência do lançamento ocorreu em 23/08/2006 (fl. 501), não há reparos a fazer à decisão recorrida, nesta parte.

A contribuinte requer seja declarada a improcedência do auto de infração invocando-se a regra legal de isenção/não incidência tributária as quais respaldariam os atos cooperativos das sociedades cooperativas (arts. 79, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71 e art. 6º, I da LC nº 70/91). Nesse passo, a contribuinte argumenta acerca de sua natureza jurídico societária,

da não incidência tributária sobre o ato cooperativo e sobre as sobras cooperativas aduzindo que a incidência recaia tão somente *“sobre o que efetivamente se configurar receita (comissão/taxa de administração, como visto) e exclusivamente sobre os resultados eventualmente auferidos quando da prática de atos não cooperativos.”* Assim, não mereceria respaldo o entendimento de que não estaria vigente a legislação que reconhece a não incidência da Cofins sobre a prática de atos cooperativos. Ademais, hospitais e congêneres caracterizam-se por ato cooperativo. Ainda que não fossem, não seria considerado como receita, vez que repassado. Os atos não cooperativos seriam os atendimentos de urgência eventualmente realizados por médicos não cooperados, incluídas as despesas hospitalares específicas a esses atendimentos. Portanto, será ato cooperativo tudo aquilo que a cooperativa receber do usuário e repassar para o corpo associativo dela, incluindo os custos com hospitais e congêneres, e desde que o atendimento se dê através de cooperado. Também no caso do intercâmbio, cedido ou recebido, inexistiria receita tributável, eis que essa não pertence à cooperativa, mas ao médico cooperado ou demais prestadores de serviços hospitalares, laboratoriais etc. Em relação as sobras, caracterizadas pelos valores restantes após cobertos todos os custos com a atividade societária da recorrente, seria equivocado o entendimento do acórdão recorrido, no sentido de que tal exclusão se restringiria aos valores destinados à constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social - FATES, com supedâneo no § 2º do art. 1º da Lei nº 10.676/2003. De modo a respaldar suas alegações a interessada traz à colação decisões administrativas e judiciais que corroboram sua tese.

Não assiste razão à recorrente, conforme se demonstrará. Sobre o tema em questão, oportunas são as considerações que se seguem.

Quanto à Lei nº 5.764/71, que regula as sociedades cooperativas, o seu art. 79 conceitua como atos cooperativos exclusivamente aqueles praticados *“entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais.”* O seu parágrafo único registra que *“o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.”*

Visando atingir seus objetivos sociais, as cooperativas estão legalmente autorizadas a praticar outras atividades além dos atos cooperativos, conforme arts. 85, 86 e 88 da Lei nº 5.764/71.

Por outro lado, na prática de tais atos caracterizados como sendo não cooperativos os arts. 87 e 111 da precitada lei estabelece que os resultados dessas operações devam ser contabilizados em separado e serão considerados tributáveis, nos seguintes termos:

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

[...]

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

Por outro lado, numa cooperativa, os custos se subdividem em custos com os associados, com os terceiros contratados e com atividades administrativas. Destarte, quando a

cooperativa contrata serviços de terceiros para atender os clientes retira de suas receitas recursos para custeio do serviço, de modo a cumprir o contrato de plano de saúde, realizado com cliente da cooperativa. Esta operação se caracteriza como ato de mercancia.

Neste sentido já se posicionou a administração tributária por meio do Parecer Normativo da Coordenação do Sistema de Tributação - CST nº 38/80, o qual assim dispõe:

"3 DAS COOPERATIVAS DE MÉDICOS

3.1 – Atos Cooperativos

As cooperativas singulares de médicos, ao executarem as operações descritas em 2.3.1, estão plenamente abrigadas da incidência tributária em relação aos serviços que prestem diretamente aos associados na organização e administração dos interesses comuns ligados à atividade profissional, tais como os que buscam a captação de clientela, a oferta pública ou particular dos serviços dos associados, a cobrança e o recebimento de honorários; o registro, controle e distribuição periódica dos honorários recebidos; a apuração e cobrança das despesas da sociedade, mediante rateio na proporção direta da fruição dos serviços pelos associados; cobertura de eventuais prejuízos com recursos provenientes do Fundo de Reserva (art. 28, I) e, supletivamente, mediante rateio, entre os associados, na razão direta dos serviços usufruídos (art. 89).

3.2 – Atos Não-Cooperativos, Diversos dos Legalmente Permitidos

Se, conjuntamente com os serviços dos sócios a cooperativa contrata com a clientela, a preço global não discriminativo, ainda o fornecimento, a esta, de bens ou serviços de terceiros e/ou cobertura de despesas com (a) diárias e serviços hospitalares, (b) serviços de laboratórios, (c) serviços odontológicos, (d) medicamentos e (e) outros serviços, especializados ou não, por não associados, pessoas físicas ou jurídicas, é evidente que estas operações não se compreendem nem entre os atos cooperativos nem entre os excepcionalmente facultados pela lei, resultando, portanto, em modalidade contratual com traços de seguro-saúde

3.3 – Intermediação

Como estas obrigações contratuais não poderão ser cumpridas diretamente pela cooperativa porque seu objeto social é voltado internamente aos associados, nem pelos associados na condição de prestadores de serviços médicos, torna-se logicamente imprescindível a aquisição daqueles bens/serviços de outras sociedades ou de outros profissionais, o que, evidentemente, é característica da mercancia, ou seja a intermediação.

3.4 – Organização Mercantil

Estas atividades, francamente irregulares para esse tipo societário, estão iniludivelmente contidas em contexto de modelo comercial, uma vez que seu perfil operacional, neste particular, envolve (1) atividade econômica, (2) fins lucrativos, (3) habitualidade, (4) organização voltada à circulação de bens e serviços e (5) assunção de risco. Esta afirmação melhor estará

corroborada se abstrairmos, dentre as obrigações assumidas com a clientela, a de prestação de serviços médicos pelos próprios associados, percebe-se, então, que seria lógica e juridicamente insustentável considerar-se como cooperativa a entidade que tivesse como único objetivo a revenda de bens e serviços." (grifei)

Portanto, a cooperativa, para competir no mercado, comporta-se como empresa que oferece plano de saúde. O cliente, ao celebrar o contrato com a cooperativa, busca a contratação de um plano de saúde. Nessa toada, os valores pagos pelos clientes referem-se, indistintamente, aos serviços a eles prestados por associados ou por terceiros, contratados pela cooperativa, tais como internações hospitalares, exames laboratoriais, etc. Há, portanto, mercancia de serviço, pela contratação de serviço de terceiro para cumprimento do contrato com cliente.

Acerca da alteração do tratamento tributário anteriormente mencionado, de se ressaltar que, no caso da Cofins, o art. 6º, I, da LC nº 70/91, consigna a condição de "isenção" das sociedades cooperativas, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades. Contudo, a partir da Lei nº 9.718/98, e a continuar na MP 1.858-6, de 29/06/99, teve início uma série de alterações na legislação do PIS e da Cofins das sociedades cooperativas, culminando com a revogação da isenção de forma ampla para o ato cooperativo (art. 23 da MP 1.858-6) e a instituição de uma tributação incidente sobre uma base de cálculo reduzida por diversas exclusões (art. 15 da MP 1.858-7). Algumas outras alterações ocorreram, até a edição da MP nº 1.858-10, de 26/10/99, cujas disposições foram mantidas em reedições posteriores ultimando na MP nº 2.158-35, de 24/08/2001.

Tendo em vista o princípio constitucional da anterioridade nonagesimal insculpido no art. 195, § 6º da CF/88, a SRF emitiu o Ato Declaratório SRF nº 88/99, o qual determina que as contribuições para o PIS/Pasep e Cofins devidas pelas sociedades cooperativas, "*serão apuradas de conformidade com o disposto na Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, relativamente aos fatos geradores ocorridos a partir do mês de novembro de 1999.*"

Portanto, não procede a alegação da contribuinte de estar albergada na Lei nº 5.764/71, encontrando-se à margem da incidência tributária em seus atos cooperativos. Conforme se verifica, para o período lançado subsequente a outubro/1999, a tributação deve incidir sobre a totalidade das receitas, ou seja, inclusive sobre os atos cooperativos com as deduções legalmente previstas, pois, após a revogação desta isenção, todas suas receitas passaram a compor a base de cálculo da contribuição. Assim, o fato de a cooperativa efetuar o repasse de valores e, portanto, essa receita não se incorporar ao patrimônio da recorrente apenas transitando por seu caixa, não altera a condição de receita tributável. Registre-se que o ICMS, embora seja repassado ao agente público, ainda assim compõe a base de cálculo da contribuição que o legislador houve por bem eleger, vez que integra o faturamento.

Ainda que se insistisse na tese de isenção para os atos cooperativos, seria necessária a contabilização em separado, de modo a tributar os atos não cooperativos, em consonância com o art. 87 da Lei nº 5.764/71, o que não se verificou na espécie.

Quanto às deduções referentes às sobras apuradas na demonstração do resultado, de se ressaltar que o processo foi baixado em diligência e, conforme Informação Fiscal (fls. 5.048/5.050), os cálculos foram refeitos, em consonância com a resposta da

contribuinte à intimação da fiscalização (fls. 5.040/5.043) na qual informa que as perdas são apuradas e distribuídas ao final de cada exercício. Assim, a exclusão de tal item fora indicada pela fiscalização à fl. 5.047 e de fato excluída por meio do acórdão recorrido.

Contudo, de se ressaltar que a necessária obediência à limitação imposta pelo § 2º do art. 1º, da Lei nº 10.676/03, o qual dispõe:

Art.1ª As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5 764, de 16 de dezembro de 1971

§1º As sobras líquidas da destinação para constituição dos Fundos referidos no caput somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa de produção agropecuárias.

§2º Quanto às demais sociedades cooperativas, a exclusão de que trata o caput ficará limitada aos valores destinados a formação dos Fundos nele previstos.

§3º O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999. (grifei)

Veja que a interessada não se confunde com sociedade cooperativa de produção agropecuária, conforme determina o precitado § 2º, a exclusão das sobras “ficará limitada aos valores destinados a formação dos Fundos nele previstos.”

Portanto, também neste tópico, não há reparos a fazer em relação à decisão recorrida.

Outra questão a ser analisada refere-se às deduções na base de cálculo da Cofins, com base no art. 3º, § 9º da Lei nº 9.718/98. A contribuinte entende que qualificada juridico-economicamente, como operadora de planos de saúde devem ser deduzidos os “custos assistenciais”, ou seja, despesas inerentes ao atendimento médico, que não se configuram receita própria da recorrente. Nessa toada a interessada entende imperiosa a necessidade de dedução dos repasses efetuados pela ora Recorrente, a título de co-responsabilidade cedida, na modalidade intercâmbio eventual, independentemente da conta na qual se encontrem. Entende que deverão ser debitados pelas operadoras todos os eventos, ou seja, as despesas com consultas, honorários médicos, exames, terapias e demais despesas assistenciais no atendimento dos beneficiários de outra operadora ou dos próprios. De forma mais objetiva, interessada entende que todos os gastos referentes aos eventos ocorridos são dedutíveis, por interpretar que o inciso III do § 9º, da Lei nº 9.718/98, deve ser desmembrado em duas partes, a primeira referente à dedução de todos os desembolsos efetivamente realizados por uma operadora de saúde, relativamente a todos os eventos ocorridos; e a segunda se referiria à receita auferida pela operadora cessionária relativamente a transferências de responsabilidade nos casos em que esta atende usuários da operadora cedente e é indenizada por isso. Defende, ainda, que tal entendimento deve retroagir à época da edição da primeira medida provisória, com fulcro no art. 106 do CTN.



Assim, transcreve-se a referida norma de modo analisar-se a previsão contida no § 9º do artigo 3º da Lei nº 9.178/98, incluído pela MP nº 2.158-35/2001.

Lei nº 9.718/98,

art. 3º, [...]

§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - co-responsabilidades cedidas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

Sobre a supracitada norma cabem algumas considerações. A interessada apresentou um extenso arrazoado visando a dar uma amplitude maior à interpretação do inciso III, do § 9º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, de modo a excluir a totalidade dos seus gastos sob o argumento da necessidade das deduções na base de cálculo da contribuição em função da diferença entre os valores transferidos caracterizados por simples repasses de capital e receita a se incorporar em seu patrimônio.

Nessa toada, tendo em vista que os ingressos na sociedade estão sempre predestinados à cobertura de despesas correlatas ao atendimento médico, como exames, hospitais, medicamentos e, por fim, destinados aos próprios médicos, não restaria o que tributar tornando, assim, as cooperativas isentas do pagamento do PIS e da Cofins. Esta não foi a lógica que o legislador optou. Embora mencionado anteriormente, repise-se, o ICMS, ainda que indiscutivelmente apenas transite pelo caixa das empresas, ainda assim integra o faturamento e, portanto, compõe a base de cálculo destas contribuições.

Conforme bem registrou a instância *a quo*, de modo a aclarar esse tema, transcreve-se excerto da Solução de Consulta nº 20, de 2003, da 3ª Região Fiscal da RFB:

(...)

Já a exclusão prevista no inciso III do art. 25 do Decreto nº 4.524, de 2002, textualmente difere do que pretende a consultante de que seriam deduzidas "as despesas de assistência médica do plano de saúde (estas despesas efetivamente pagas)". O dispositivo refere-se ao valor "referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades". Trata-se, portanto, da diferença entre duas quantias, a quantia efetivamente paga referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos e a quantia referente às importâncias recebidas a título de transferência de

responsabilidades, diferença esta que, necessariamente, tem de ser positiva para que a exclusão se permita, pois se negativa, algebricamente aumentaria a base de cálculo, o que seria um contra-senso

13. Em "Dicionário Jurídico", Ed. Forense, 13ª Edição, 1997, De Plácido e Silva define indenização como "toda compensação ou retribuição monetária feita por uma pessoa a outrem, para a reembolsar de despesas feitas ou para a ressarcir de perdas tidas e neste sentido tanto se refere ao reembolso de quantias que alguém despendeu por conta de outrem, ao pagamento feito para recompensa do que se fez ou para reparação de prejuízo ou dano que se tenha causado a outrem. Em regra é a indenização fundada ... b) na compensação ou recompensa por serviços prestados, a mando ou em benefício da pessoa, que os deve pagar" (grifei)

14. O entendimento que se deve dar ao inciso III do art. 25 do Decreto nº 4.524, de 2002, oriundo do texto da Medida Provisória nº 2.158, de 2001, deve ser buscado na Exposição de Motivos apresentada pela Presidência da República justificando a edição daquela MP, trechos já transcritos acima: "é lógico que se estabeleça, sob o ponto de vista tributário, tratamento isonômico entre aquelas operadoras (de planos de saúde) e as entidades de seguro". As operadoras de planos de assistência à saúde associam-se entre si, vezes por razões de áreas geográficas onde são estabelecidas, por exemplo, para que os associados de uma operadora possam ser atendidos por conveniados de outra, que não tenha conveniados naquela Unidade da Federação, ou, num outro exemplo, estando o associado em viagem, possa ter cobertura longe de seu domicílio. Essas transferências de responsabilidades, entre operadoras, é que são alcançadas pelo referido inciso. (grifei e negritei)

15. Depreende-se daí que o minuendo da subtração a que se refere o inciso III do art. 25 do Decreto nº 4.524, de 2002, 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 recebidas pela mesma, oriundas da outra operadora, a quem caberia a responsabilidade pelos eventos que se transferiram, para ressarcir-la por aqueles desembolsos. (grifei)

Portanto, o referido comando legal autoriza a dedução do valor dos gastos realizados pelas operadoras de saúde com os seus conveniados para indenizá-los dos custos com atendimentos a clientes de outras operadoras, diminuídos dos valores recebidos a título de transferência de responsabilidade da operadora cedente.

Nessa toada a interessada entende imperiosa a necessidade de dedução dos repasses efetuados pela ora Recorrente, a título de co-responsabilidade cedida, na modalidade intercâmbio eventual, independentemente da conta na qual se encontrem

Quanto a este pleito, de dedução dos repasses efetuados pela recorrente, a título de co-responsabilidade cedida, na modalidade intercâmbio eventual, independentemente

da conta na qual se encontrem, 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 não alberga suprir a inércia da contribuinte e seu objetivo visa a 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. não albergando suprir a inércia da contribuinte,

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.

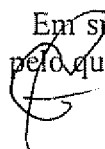
Ainda com relação ao alcance do referido inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, incluído pela MP nº 2158-35, de 2001, o então Segundo Conselho de Contribuintes já se manifestou conforme se verifica da ementa do acórdão nº 203-10836, datado de 28/03/2006, de relatoria do Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, o qual se transcreve, parcialmente:

***PIS/FATURAMENTO. COOPERATIVAS. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO. PERÍODOS DE APURAÇÃO A PARTIR DE NOVEMBRO DE 1999. INCIDÊNCIA. EXCLUSÕES NA BASE DE CÁLCULO.** A partir de novembro de 1999, com o fim da isenção concedida de forma ampla às cooperativas, as receitas auferidas por tais sociedades compõem a base de cálculo do PIS Faturamento, com as exclusões elencadas estabelecidas na legislação de regência.*

***UNIMED. BASE DE CÁLCULO. 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. MP Nº 2.158-35/2001, ART. 2º.** 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 de 2001, as co-responsabilidades cedidas, a parcela das contraprestações pecuniárias destinada 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. **Todavia, em tais deduções não se incluem custos e despesas relativos aos eventos com os próprios associados, mas com associados de outras operadoras.** (grifei)*

Recurso negado.

Em suas considerações o Conselheiro-relator se manifestou de forma clara e precisa, motivo pelo qual transcrevo e adoto suas razões de decidir nos seguintes termos:



Por último o inciso III, igual à diferença entre duas quantias: 1) a efetivamente paga, pela operadora de plano de saúde cessionária, aos seus conveniados, profissionais e empresas de saúde, relativamente aos eventos realizados com associados de outras operadoras (as cedentes) e 2) a quantia correspondente às importâncias recebidas, pela cessionária, das operadoras cedentes, a título de transferência de responsabilidade ou intercâmbio. Aqui, um esclarecimento: evento é toda e qualquer utilização, pelo beneficiário, das coberturas proporcionadas pelo plano, tais como consultas médicas, exames laboratoriais, hospitalização, terapias etc

A diferença entre 1 e 2 deve ser, necessariamente, positiva, para que a dedução estabelecida no inciso III seja permitida. É que, se negativa, os recebimentos da cessionária já cobrem os dispêndios com os eventos praticados com associados das cedentes, descabendo a dedução em análise.

O que a recorrente pretende deduzir, supostamente amparada no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, é a soma dos valores correspondentes a todos os eventos com os seus associados, clientes do plano de saúde. Como afirma, almeja tributar, quando muito, apenas o valor do seu custo operacional

Admitir as deduções pretendidas implica, na prática, em transformar a Contribuição em não-cumulativa, sem qualquer resguardo na legislação em vigor. Ademais, e como visto acima, o inciso III § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não contempla custos e despesas relativos aos eventos com os associados da recorrente, mas sim com associados de outras operadoras (cessionárias).

Portanto, também em relação a este tópico não há reparos a fazer na decisão recorrida.

Por fim, cabe analisar a alegação da interessada quanto a possibilidade de exclusão de exigência da Cofins sobre receitas financeiras, uma vez que excluídas do conceito de faturamento. Há procedência no argumento da recorrente, vez que as receitas financeiras não se enquadram no conceito de faturamento, no caso da recorrente, conforme se demonstrará.

Em que pese a incompetência deste Conselho para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária, com supedâneo na autorização contida no art. 77 da Lei nº 9.430/96 e art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, assim dispõe o art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/09:

Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal; ou

[...]

Nesse diapasão, em julgamento realizado em 09/11/2005, pelo Pleno do STF nos RE nºs 357.950 e 358.273, o § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, foi objeto de acórdão cuja publicação ocorreu em 15/08/2006 e o trânsito em julgado em 05/09/2006. O acórdão e a ementa registram o seguinte teor:

***Decisão:** Após os votos dos Senhores Ministros Marco Aurélio (Relator), Carlos Velloso e Sepúlveda Pertence, conhecendo do recurso e provendo-o, em parte, e dos votos dos Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, provendo-o, integralmente, pediu vista dos autos o Senhor Ministro Eros Grau. Falaram, pela recorrente, o Dr. André Martins de Andrade e, pela recorrida, o Dr. Fabrício da Soller, Procurador da Fazenda Nacional Ausente, justificadamente, neste julgamento, o Senhor Ministro Nelson Jobim (Presidente). Presidência da Senhora Ministra Ellen Gracie (Vice-Presidente) Plenário, 18.05.2005.*

***Decisão:** Renovado o pedido de vista do Senhor Ministro Eros Grau, justificadamente, nos termos do § 1º do artigo 1º da Resolução nº 278, de 15 de dezembro de 2003. Presidência do Senhor Ministro Nelson Jobim. Plenário, 15 06 2005.*

***Decisão:** O Tribunal, por unanimidade, conheceu do recurso extraordinário e, por maioria, deu-lhe provimento, em parte, para declarar a inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, vencidos, parcialmente, os Senhores Ministros Cezar Peluso e Celso de Mello, que declaravam também a inconstitucionalidade do artigo 8º e, ainda, os Senhores Ministros Eros Grau, Joaquim Barbosa, Gilmar Mendes e o Presidente (Ministro Nelson Jobim), que negavam provimento ao recurso. Ausente, justificadamente, a Senhora Ministra Ellen Gracie. Plenário, 09.11.2005. (grifei)*

CONSTITUCIONALIDADE SUPERVENIENTE – ARTIGO 3º, § 1º, DA LEI Nº 9 718, DE 27 DE NOVEMBRO DE 1998 – EMENDA CONSTITUCIONAL Nº 20, DE 15 DE DEZEMBRO DE 1998. O sistema jurídico brasileiro não contempla a figura da constitucionalidade superveniente. TRIBUTÁRIO – INSTITUTOS – EXPRESSÕES E VOCÁBULOS – SENTIDO. A norma pedagógica do artigo 110 do Código Tributário Nacional ressalta a impossibilidade de a lei tributária alterar a definição, o conteúdo e o alcance de consagrados institutos, conceitos e formas de direito privado utilizados expressa ou implicitamente. Sobrepõe-se ao aspecto formal o princípio da realidade, considerados os elementos tributários. (grifei)

CONTRIBUIÇÃO SOCIAL – PIS – RECEITA BRUTA – NOÇÃO – INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. A jurisprudência do Supremo, ante a redação do artigo 195 da Carta Federal anterior à Emenda Constitucional nº 20/98, consolidou-se no sentido de tomar as expressões receita bruta e faturamento como sinônimas, juntando-as à venda de mercadorias, de serviços ou de mercadorias e serviços. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta

para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada (grifei)

Tendo em vista o STF já haver se pronunciado definitivamente através de seu Pleno acerca da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, com fulcro no art. 62, parágrafo único, inciso I, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/09, há que se reconhecer o direito de a contribuinte ter excluído do presente lançamento a exigência decorrente de receitas estranhas ao faturamento.

Ademais, nesse sentido vem decidindo este órgão julgador, conforme demonstram as ementas que, parcialmente, se traz à colação:

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF. APLICAÇÃO

Tendo o plenário do STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deve o Segundo Conselho de Contribuinte aplicar esta decisão para afastar a exigência do PIS sobre outras receitas, inclusive o recebimento de crédito presumido de IPI ." (Acórdão 201-80964, Recurso 139359; Relator Walber José da Silva; Data da Sessão 12/03/08)

COFINS LEI Nº 9.718 INCONSTITUCIONALIDADE DECLARADA PELO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. LANÇAMENTO. SUBTRAÇÃO DAS ALTERAÇÕES INCONSTITUCIONAIS

Declarada a inconstitucionalidade de lei pelo plenário do Supremo Tribunal Federal, o lançamento efetuado com base na lei inconstitucional deve ser ajustado à legislação vigente. (Acórdão 201-81027; Recurso 140171; Relator José Antonio Francisco, Data da Sessão 14/03/08)

INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF APLICAÇÃO

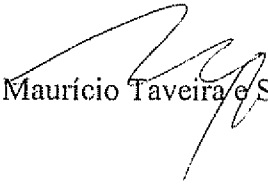
Tendo o STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, pode o Segundo Conselho de Contribuinte aplicar esta decisão para afastar a exigência do PIS sobre receitas financeiras Resurso provido (Acórdão 201-80474; Recurso 137543, Relator Walber José da Silva; Data da Sessão 14/08/07)

Desse modo, há que se reconhecer a improcedência do lançamento em relação ao alargamento da base de cálculo da exação. Assim, no presente caso, deve-se dar provimento ao recurso quanto a esta parte, excluindo-se da base de cálculo da contribuição as receitas financeiras.

Por fim, no tocante às decisões trazidas à colação pela interessada, sobretudo a de fls. 5.214/5.217, cumpre observar que, consoante o art. 472, do Código de Processo Civil, produzem efeitos apenas em relação às partes que integram o processo, somente alcançando terceiros nas hipóteses previstas no Decreto nº 2.346/97, o que não se configurou na espécie.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de rejeitar a preliminar suscitada e **dar parcial provimento** ao recurso voluntário, para excluir da base de cálculo do lançamento as receitas financeiras, mantendo, no mais, a decisão recorrida pelos seus próprios e jurídicos fundamentos.

É como voto.


Maurício Taveira e Silva