



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10945.721418/2012-90
RESOLUÇÃO	3101-000.647 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	25 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIMED DO OESTE DO PARANA - COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, converter o julgamento do Recurso Voluntário em diligência, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges – Relatora

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Laura Baptista Borges, Luciana Ferreira Braga, Ramon Silva Cunha, Renan Gomes Rego, Sabrina Coutinho Barbosa e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra acórdão proferido pela C. 6ª Turma da DRJ/SPO, que negou provimento à Impugnação apresentada contra o Auto de Infração, lavrado para constituição de crédito tributário da contribuição para COFINS, no montante total de R\$ 1.256.892,88, e da contribuição para o PIS/Pasep, no montante total de R\$ 272.326,81, ambos referentes aos períodos de apuração janeiro/2008 a dezembro/2008.

E, pela clareza com que trata o tema, transcrevo parte do relatório do acórdão proferido pela C. DRJ:

“2. No Termo de Verificação Fiscal a autoridade fiscal descreve o procedimento fiscal e os motivos que ensejaram o presente lançamento (fls. 178/185). Os principais trechos são a seguir reproduzidos.

Diligências

6. Através da Intimação SEFIS nº 163/12 (fls. 131/133), a contribuinte foi intimada a:

6.1. Apresentar os Livros Registro de Matrícula de Cooperados desde o nº 01.

6.2. Apresentar os Demonstrativos Mensais das Sobras e Perdas Acumuladas (para cálculo da proporcionalidade entre atos cooperativos e atos não cooperativos), relativos ao período de janeiro a dezembro de 2008.

6.6.3. Referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos a título de transferência de responsabilidades, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas.

6.7. Apresentar comprovantes de IRRF sobre aplicações financeiras, de 2008.

6.8. Informar se os valores retidos na fonte, a título de imposto de renda, decorrentes de rendimentos de aplicações financeiras, e demais retenções sofridas, em decorrência do recebimento de outras pessoas jurídicas, foram compensados pela empresa, mediante PER/DCOMP eletrônica, indicando o número das mesmas, caso existam.

6.9. Informar eventual saldo de Imposto de Renda Retido na Fonte, referente ao ano-calendário de 2008.

6.10. Caso houvesse diferença entre os valores declarados e recolhidos a título de IRFONTE, em virtude de compensações realizadas pela empresa, apresentar memória de cálculo, juntamente com os comprovantes anuais de rendimentos pagos ou creditados e de retenção de IRRF - Pessoa Jurídica, relativos a 2008.

7. Através de sua correspondência de 31/05/2012 (fls. 135), a contribuinte encaminhou à fiscalização: Demonstrativos Mensais de Sobras ou Perdas (fls. 136/147), DMPL 2008 (fls. 148/149), Memórias de Cálculo PIS/COFINS (fls. 150) , Extratos Bancários 2008, Extratos de Retenções de IRRF 2008 (fls. 151/155), Informação de não ocorrência de pedidos de restituição através de PER/DCOMP.

Do Estatuto da Cooperativa

6.3. Apresentar os Demonstrativos Mensais do Resultado Acumulado - Rateio Receitas e Despesas, relativos ao período de janeiro a dezembro de 2008.

6.4. Apresentar os Demonstraçao das Mutações do Patrimônio Líquido - DMPL de 2008.

6.5. Apresentar memória de cálculo com a demonstração da composição dos valores das bases de cálculo das contribuições que foram declaradas/recolhidas a título de PIS e COFINS, relativas aos fatos geradores ocorridos no período compreendido entre janeiro e dezembro de 2008.

6.6. Informar os valores mensais:

6.6.1. Das co-responsabilidades cedidas.

6.6.2. Das parcelas de contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas.

6.6.3. Referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos a título de transferência de responsabilidades, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas.

6.7. Apresentar comprovantes de IRRF sobre aplicações financeiras, de 2008.

6.8. Informar se os valores retidos na fonte, a título de imposto de renda, decorrentes de rendimentos de aplicações financeiras, e demais retenções sofridas, em decorrência do recebimento de outras pessoas jurídicas, foram compensados pela empresa, mediante PER/DCOMP eletrônica, indicando o número das mesmas, caso existam.

6.9. Informar eventual saldo de Imposto de Renda Retido na Fonte, referente ao ano-calendário de 2008.

6.10. Caso houvesse diferença entre os valores declarados e recolhidos a título de IRFONTE, em virtude de compensações realizadas pela empresa, apresentar memória de cálculo, juntamente com os comprovantes anuais de rendimentos pagos ou creditados e de retenção de IRRF - Pessoa Jurídica, relativos a 2008.

7. Através de sua correspondência de 31/05/2012 (fls. 135), a contribuinte encaminhou à fiscalização: Demonstrativos Mensais de Sobras ou Perdas (fls. 136/147), DMPL 2008 (fls. 148/149), Memórias de Cálculo PIS/COFINS (fls. 150) , Extratos Bancários 2008, Extratos de Retenções de IRRF 2008 (fls. 151/155), Informação de não ocorrência de pedidos de restituição através de PER/DCOMP.

Do Estatuto da Cooperativa

8. A UNIMED DO OESTE DO PARANÁ é uma cooperativa de trabalho médico constituída por médicos cooperados, com sede no município de Medianeira -PR, tendo como área de ação 12 (doze) municípios da micro-região: (...).

9. A cooperativa tem como objetivo a congregação dos integrantes da área médica, nos termos definidos na lei, para sua defesa econômica e social. Podendo assinar, em nome de seus cooperados como sua mandatária, contratos para a execução de serviços com pessoas jurídicas interessadas em fornecer assistência médica ou

hospitalar aos seus empregados ou dependentes, além de firmar contratos de assistência familiar ou pessoal, representando os cooperados coletivamente.

10. Em linhas gerais, a sociedade tem por objeto o fornecimento de cobertura geral de qualquer serviço relativo à saúde do cliente. Os serviços são oferecidos para as pessoas físicas ou jurídicas, juntamente com os serviços prestados por laboratórios, clínicas, hospitais entre outras entidades cooperativadas ou não. Esses serviços são oferecidos na forma de plano de saúde e são classificados em duas modalidades de pagamento:

10.1. Contrato de "Valor Determinado", também denominado "Pré-pagamento", em que o contratante paga uma mensalidade fixa para ter à sua disposição os serviços abrangidos na forma de cobertura contratada, ocorrendo o pagamento das mensalidades independentemente da utilização dos serviços; e,

10.2. Contrato de "Custos Operacionais", relativos aos planos de 'pós-pagamento', compreendendo os contratos firmados com empresas em benefício de seus funcionários, para utilização dos serviços médicos que serão cobrados acrescidos de uma taxa de administração.

11. Com relação à co-participação, existem dois tipos de planos: os sem co-participação e os com co-participação. Nos planos que não possuem co-participação, o cliente paga o valor da mensalidade. Nos planos que possuem co-participação, além da mensalidade, há o pagamento de uma porcentagem sobre o valor de cada procedimento realizado, como consulta, exames, terapias e procedimentos ambulatoriais. O valor da co-participação respeita o teto máximo definido no contrato e é cobrado juntamente com a fatura da mensalidade do plano de saúde.

Do Ato Cooperativo e do Ato Não-Cooperativo

12. O artigo 79 da Lei nº 5.764/71 define o Ato Cooperativo:

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

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

13. No Estatuto Social da UNIMED DO OESTE DO PARANÁ define o Ato Cooperativo como:

"Todo o relacionamento dos médicos associados à Cooperativa, no que concerne a organização de seus trabalhos, atendimento aos usuários, contratação de seus serviços, recebimento da contraprestação devida e distribuição de sobras em conformidade com a respectiva produção de cada cooperado, e os atos praticados

entre a cooperativa e seus cooperados, entre estes e aquela e com outras cooperativas associadas."

14. Assim, o conceito de Ato Cooperativo exclui os atos praticados com terceiros, ou seja, não associados (mesmo no atendimento dos objetivos sociais ou da finalidade da cooperativa), que serão atos comerciais ou civis, dependendo de suas características próprias.

15. Quanto à ocorrência de Atos Não Cooperativos, a Lei nº 5.764/71, dispõem:

"Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei."

"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."

16. No caso em tela, trata-se de uma cooperativa de serviços médicos, da qual cuidou o Parecer Normativo CST nº 38 (da Receita Federal do Brasil), de 31/10/1980, que ao esclarecerá matéria assim expôs:

3. DAS COOPERATIVAS DE MÉDICOS

3.1 - Atos Cooperativos

As cooperativas singulares de médicos, ao executarem as operações descritas no art. 79 da Lei 5.764/71, 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 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 não cooperativos excepcionalmente facultados pela lei, resultante, 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 do 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." (destaque acrescido)

17. Verifica-se que a empresa realiza atos não cooperados, na medida em que tanto o cliente (conveniado) como o prestador do serviço não é associado. Falta-lhes o requisito de estar em um dos lados da relação do negócio, ou a cooperativa e seus associados, ou as cooperativas entre si.

18. Ainda que dentre os objetivos sociais desta cooperativa esteja previsto o aprimoramento dos serviços da assistência médica, ao contratar prestação de serviços com terceiros, pessoas físicas ou jurídicas não associadas, a mesma está praticando atos não cooperativos, não importando a titulação que lhes dê.

19. De acordo com o disposto no artigo 79, da Lei nº 5.764/71, o conceito de atos cooperativos envolve tanto as partes envolvidas no ato quanto os objetivos alcançados. Para um ato ser considerado cooperativo é essencial o atendimento aos objetivos sociais da cooperativa e a presença de um cooperado em uma das pontas do negócio.

20. No caso da cooperativa, a finalidade não pode voltar-se diretamente para o atendimento pleno do cliente, pois os associados, limitados a uma categoria de atuação, é que formam o parâmetro do seu objeto social. Portanto, na cooperativa, a finalidade está vinculada à atividade própria do associado.

PIS e COFINS - Insuficiência de Valores Declarados

21. Até 31/10/1999, as sociedades cooperativas que observassem o disposto em legislação específica, gozavam da isenção da COFINS, relativamente aos atos cooperativos próprios. Os atos não cooperativos, ou seja, os atos praticados com não associados ficavam sujeitos à COFINS, de acordo com as mesmas normas aplicáveis às demais pessoas jurídicas.

22. A partir de 01/11/1999, as sociedades cooperativas passaram a ficar sujeitas à COFINS de acordo com a sistemática introduzida pela MP nº 1858-6/99 e suas reedições (atual MP 2.158-35, de 24/08/2001). A isenção dos atos cooperativos

prevista no inciso I do artigo 6º da Lei Complementar nº 70, de 30/12/1991, foi expressamente revogada pelo artigo 23 da MP nº 1.858-6/99.

23. A partir do período de apuração de novembro de 1999, as sociedades cooperativas devem recolher a COFINS calculada com base na receita bruta mensal auferida, apenas admitidas as exclusões expressamente previstas em Lei.

24. As deduções inerentes às Operadoras de Planos de Assistência à Saúde estão dispostas §9º do artigo 2º na MP nº 2.158-35/2001 (que alterou o artigo 3º da Lei nº 9.178/98) que determina que:

"§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 - as co-responsabilidades cedidas;

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

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

25. A Lei nº 10.676/2002 (conversão da MP 101/02) permitiu às sociedades cooperativas excluírem da base de cálculo, as sobras líquidas antes da destinação para constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES), limitadas aos valores destinados à formação de tais fundos.

26. Mediante a Intimação SEFIS nº 163/12 (fls. 131/133), a contribuinte foi intimada a apresentar, dentre outros elementos, a memória de cálculo com a demonstração da composição dos valores das bases de cálculo das contribuições que foram declaradas/recolhidas a título de PIS e COFINS, e a informar os valores relativos às exclusões do §9º, do artigo 3º, da Lei nº 9.178/98.

27. Analisada a "Planilha de Cálculo do PIS e da COFINS" apresentada pela contribuinte (fls. 150), a fiscalização conclui que a mesma apresentava irregularidades, se confrontada com os dados constantes na contabilidade da cooperativa.

28. A partir dos arquivos digitais da contabilidade da contribuinte foram extraídos:

28.1. Balancetes Mensais (fls. 160/171) e Balancete Anual (fls. 172) das Contas de Receitas;

28.2. Conta "414 - Variação da Provisão de Eventos/Sinistros Ocorridos e Não" (fls. 173) referente a deduções relativas a provisões técnicas;

28.3. Contas "2523891000001 - Fundo de Reserva Legal" (fls. 174) e "2523892000001 - F.A.T.E.S." (fls. 175), referentes a deduções relativas a sobras destinadas a Fundo de Reserva e FATES - art. 1º da Lei 10.676/2002;

29. A partir dos elementos descritos no item anterior, foi elaborado o "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DE PIS E COFINS - 2008" (fls. 176/177), no qual foram, mês-a-mês, calculados os valores de PIS e COFINS, dos quais foram diminuídos os valores de tributo pagos (declarados em DCTF), resultando os valores a tributar daquelas contribuições.

30. Considerando-se ser obrigação da pessoa jurídica oferecer a totalidade de suas receitas à tributação e informar através das DCTF seus débitos tributários e o recolhimento ou o não-pagamento dos mesmos. Como a contribuinte não cumpriu com tais obrigações espontaneamente, está se efetuando o lançamento de ofício da COFINS e Contribuição para o PIS (cumulativos), referente às receitas brutas mensais auferidas, consideradas as exclusões expressamente previstas em Lei, exclusivamente para o ano-calendário de 2008.

Da multa de ofício e da qualificação da mesma

31. Considerando o lançamento de ofício, foi aplicada, conjuntamente, multa pela falta de pagamento ou recolhimento (Lei nº 9.430, de 1996, art. 44 - Art. 957 do RIR/99).

O presente Termo de Verificação Fiscal e respectivo Auto de Infração encerram PARCIALMENTE a presente ação fiscal para o ano-calendário de 2008."

Inconformada, a Recorrente apresentou Impugnação, a qual foi julgada improcedente pela C. DRJ, em acórdão assim ementado:

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. INCIDÊNCIA.

Incide a Cofins sobre a receita bruta auferida pela Cooperativa, deduzidas as exclusões admitidas na legislação em vigência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. INCIDÊNCIA.

Incide contribuição para o PIS sobre a receita bruta auferida pela Cooperativa, deduzidas as exclusões admitidas na legislação em vigência.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2008

INCONSTITUCIONALIDADE. ARGÜIÇÃO.

A autoridade administrativa é incompetente para apreciar argüição de inconstitucionalidade de lei.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Irresignada, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário no qual, em síntese, alega preliminarmente, a nulidade do acórdão recorrido e, no mérito, a improcedência do lançamento.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Laura Baptista Borges**, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche todos os requisitos de admissibilidade, razão pela qual merece ser conhecido.

I – DA NULIDADE

Alega a Recorrente que o acórdão recorrido seria nulo, com base nos seguintes argumentos:

“44. Embora a boa técnica determine a reclamação de nulidades em preliminares de mérito, o argumento aqui trazido ecoa do princípio da eventualidade, para o caso de sobrarem dúvidas acerca do mérito da defesa.

45. A decisão não menciona as razões pelas quais negou o direito às exclusões do inciso III, do §9º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98.

46. Em virtude disto, cabe a alegação de nulidade da autuação por vício material, tendo em conta que a base de cálculo adotada (receita bruta), não respeita a legislação vigente (Lei nº 9.718/98, art. 3º, §9º, inciso III), nem explica as razões de sua não aplicação.”

Ou seja, entende a Recorrente que o acórdão recorrido não mencionaria as razões pela qual negou o direito às exclusões indicadas na Impugnação.

Neste contexto, importante se faz a transcrição do trecho do acórdão da DRJ, que trata sobre o tema:

“31. Assim, pode-se inferir que a base de cálculo tanto do PIS como da Cofins devidos pelas cooperativas, a partir de novembro de 1999, passou a ser apurada

como as das demais pessoas jurídicas, com as exclusões específicas contidas na citada MP.

32. Tal entendimento é corroborado pela IN SRF no 145, de 1999, em seus arts. 1º a 4º, verbis:

Art. 1º A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas sociedades cooperativas, serão calculadas com base no seu faturamento mensal, observado o disposto nos arts. 3º e 6º.

Art. 2º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta mensal da sociedade cooperativa.

Parágrafo único. Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela sociedade cooperativa, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

Exclusão da Base de Cálculo

Art. 3º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições referidas no art. 1º poderão ser excluídos da receita bruta mensal os valores correspondentes a:

I - vendas canceladas, descontos incondicionais concedidos, Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre a Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicações - ICMS, quando cobrados do vendedor dos bens ou prestador de serviços na condição de substituto tributário;

II - reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingressos de novas receitas;

III - receitas decorrentes da venda de bens do ativo permanente;

IV - repasses aos associados, decorrentes da comercialização de produtos no mercado interno por eles entregues à cooperativa;

V - receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

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

VII - receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produto do associado;

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

IX - "Sobras Líquidas" apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, após a destinação para constituição da Reserva de Assistência Técnica, Educacional e Social (RATES) e para o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES) previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971, efetivamente distribuídas.

§ 1º Os adiantamentos efetuados aos associados, relativos a produção entregue, somente poderão ser excluídos quando da comercialização dos referidos produtos.

§ 2º Para os fins do disposto no inciso V, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculadas diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa, e serão contabilizadas destacadamente, sujeitas à comprovação mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie e quantidade dos bens ou mercadorias vendidos.

Art. 4º Havendo a exclusão de qualquer dos valores a que se refere os incisos IV a IX do art. 3º, a contribuição para o PIS/PASEP incidirá também sobre folha de salários.

Art. 5º A entrega de produção à cooperativa, para fins de beneficiamento, armazenamento, industrialização ou comercialização, não configura receita do associado.

33. De tudo o que ficou até aqui exposto, tem-se que, **para o período examinado, os atos praticados pelas cooperativas que envolvam o auferimento de receitas são tributados, sejam eles com cooperados ou com terceiros, com as exclusões consolidadas na MP nº 2.158-35, de 2001.**

34. O contribuinte defende que as exclusões previstas no art. 15 da MP nº 2.158-35, de 2001, acima transcritas, não podem ser interpretadas de forma estrita, vez que a Constituição Federal não restringiu a proteção ao ato cooperativo ao âmbito das sociedades cooperativas de produção, nem o fez a Lei nº 5.764/71, não podendo o legislador ordinário distinguir as espécies de sociedades desse gênero para beneficiar tão somente as cooperativas de produção, o que feriria o princípio da isonomia.

35. **Ocorre que as exclusões pretendidas pela defesa apenas se aplicam ao caso de valores repassados aos associados que decorram da comercialização de produtos**

por eles entregues à cooperativa situação que, absolutamente, não ocorre no caso em tela, já que não há produtos entregues pelos cooperados ou produtos comercializados pela cooperativa. Não há, assim, razão legal que justifique a pretendida exclusão, cumprindo à autoridade administrativa aplicar a legislação de regência.

36. E repita-se: em face do Princípio da Separação dos Poderes, exorbita a competência de qualquer órgão administrativo de julgamento o pronunciamento sobre a constitucionalidade ou a legalidade de Atos Legislativos, validamente editados pelo Poder Competente, e integrantes do ordenamento jurídico. No âmbito do julgamento administrativo, cabe tão-somente verificar se o ato praticado pelo agente do fisco está ou não conforme a legislação tributária, sem emitir juízo acerca da legalidade ou da constitucionalidade das normas jurídicas que embasaram o ato.”

Como se vê, ao contrário do alegado pela Recorrente, o acórdão da DRJ se manifesta de forma expressa sobre as exclusões não consideradas no Auto de Infração e afirma que “as exclusões pretendidas pela defesa apenas se aplicam ao caso de valores repassados aos associados que decorram da comercialização de produtos por eles entregues à cooperativa situação que, absolutamente, não ocorre no caso em tela, já que não há produtos entregues pelos cooperados ou produtos comercializados pela cooperativa. Não há, assim, razão legal que justifique a pretendida exclusão, cumprindo à autoridade administrativa aplicar a legislação de regência”.

Ainda que a Recorrente não concorde com tal conclusão, fato é que o acórdão abordou a questão de forma fundamentada e por isso não há que se falar em nulidade.

Rejeito, portanto, a preliminar de nulidade do r. acórdão recorrido.

II – DO MÉRITO E DA NECESSIDADE DE DILIGÊNCIA.

Conforme se verifica dos autos, o cerne da discussão está na análise da tributação ou não, pela contribuição ao PIS e COFINS dos atos cooperativos típicos, bem como exclusão ou não, da tributação das mesmas contribuições, dos valores referentes a indenizações de eventos, como pagamentos aos médicos (cooperados ou não), prestadores de serviços credenciados e outros profissionais objeto dos contratos de planos de saúde oferecidos pela ora Recorrente.

Alega a Recorrente que os atos cooperativos não estariam sujeitos às contribuições ao PIS e COFINS.

Aduz ainda que a d. Autoridade Fiscal deixou de excluir da base de cálculo do PIS e da COFINS, valores referentes a indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, como arrecadação e repasse de honorários médicos, serviços de auxílio ao diagnóstico e terapia, custo operacional, despesa com prestadores credenciados, contraprestações canceladas, dentre outros.

A exclusão de tais valores da tributação ao PIS e a COFINS está prevista no artigo 17, IV, da mesma norma administrativa, que decorre do artigo 3º, §9º, III, da Lei n.º 9.718/1998. Confira-se:

"Art. 17 A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de médicos que operem plano de assistência à saúde, pode ser ajustada, além do disposto nos arts. 9º e 10, pela:

I - exclusão dos valores glosados em faturas emitidas contra planos de saúde;

II - dedução dos valores das co-responsabilidades cedidas;

III - dedução das contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas; e

IV - dedução do valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

§1º As glosas dos valores, de que trata o inciso I do caput, devem ser decorrentes de auditoria médica dos convênios e planos de saúde nas faturas, em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados.

§2º As disposições dos incisos II a IV do caput aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de dezembro de 2001."

Por sua vez, entendeu a C. DRJ que ***"de tudo o que ficou até aqui exposto, tem-se que, para o período examinado, os atos praticados pelas cooperativas que envolvam o auferimento de receitas são tributados, sejam eles com cooperados ou com terceiros, com as exclusões consolidadas na MP nº 2.158-35, de 2001".***

Apesar do entendimento da DRJ, no sentido de que toda receita da Cooperativa deve ser tributada, ainda que referente aos atos cooperativos, entendo que deve ser feita uma distinção entre os atos cooperados e aqueles não cooperados.

Tal entendimento encontra respaldo no entendimento do C. Superior Tribunal de Justiça, quando do julgamento do REsp n.º 1.141.667/RS (Tema Repetitivo 363/STJ), conforme ementa abaixo:

"TRIBUTÁRIO. RECURSO ESPECIAL. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS NOS ATOS COOPERATIVOS TÍPICOS. APLICAÇÃO DO RITO DO ART. 543-C DO CPC E DA RESOLUÇÃO 8/2008 DO STJ. RECURSO ESPECIAL PARCIALMENTE PROVIDO.

1. Os RREE 599.362 e 598.085 trataram da hipótese de incidência do PIS/COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados com terceiros tomadores de serviço; portanto, não guardam relação estrita com a matéria discutida nestes autos, que trata dos atos típicos realizados pelas cooperativas. Da mesma forma, os RREE

672.215 e 597.315, com repercussão geral, mas sem mérito julgado, tratam de hipótese diversa da destes autos.

2. O art. 79 da Lei 5.764/71 preceitua que os atos cooperativos são os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais. E, ainda, em seu parág. único, alerta que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

3. No caso dos autos, colhe-se da decisão em análise que se trata de ato cooperativo típico, promovido por cooperativa que realiza operações entre seus próprios associados (fls. 124), de forma a autorizar a não incidência das contribuições destinadas ao PIS e a COFINS.

4. O Parecer do douto Ministério Público Federal é pelo provimento parcial do Recurso Especial.

5. Recurso Especial parcialmente provido para excluir o PIS e a COFINS sobre os atos cooperativos típicos e permitir a compensação tributária após o trânsito em julgado.

6. Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 8/2008 do STJ, fixando-se a tese: não incide a contribuição destinada ao PIS/COFINS sobre os atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas.”

Com base em tal julgamento, este próprio C. CARF possui inúmeros julgados no sentido de afastar a tributação do PIS e COFINS dos atos cooperados típicos. Vejamos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS) Período de apuração: 01/01/2015 a 30/06/2018 BASE DE CÁLCULO. OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. INTERCÂMBIO EVENTUAL. DISTINÇÃO ENTRE ATO COOPERADO TÍPICO E ATO COOPERADO ATÍPICO.

Não incide a Contribuição para a COFINS sobre as receitas obtidas com intercâmbio eventual, oriundas de outras cooperativas associadas. Aplicação de tese firmada em julgamento do STJ do REsp nº 1.141.667/RS, atualmente sobrestado em razão do Tema nº 536/STF.” (3402-011.470

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 01/01/2006 a 31/12/2008

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. ATOS COOPERATIVOS. NÃO INCIDÊNCIA. SUPERIOR TRIBUNAL DE JUSTIÇA. RECURSOS REPETITIVOS. REPRODUÇÃO OBRIGATÓRIA.

As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF

As receitas decorrentes das operações realizadas entre cooperativas associadas constituem, nos termos do Recurso Especial Nº 1.164.716, ato cooperativo típico, não devendo incidir sobre elas a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins. (...)" (3302-003.257)

Entendo que é firme a jurisprudência dos tribunais superiores e do próprio CARF no sentido de que os valores referentes aos atos cooperados típicos não devem ser tributados pelo PIS e pela COFINS.

Desta forma, pautada nos Princípios da Verdade Material e do Formalismo Moderado entendo ser fundamental o retorno dos autos à Unidade de Origem, para que a d. Autoridade Fiscal analise os documentos juntados aos autos à luz do acima disposto, para que:

- i. Avalie os documentos juntados às fls. 150, 176/177 e 273/276 de modo a verificar e quantificar, justificadamente, os valores autuados referentes aos atos cooperativos típicos, à luz das alegações da Recorrente e do Tema 363 do STJ;
- ii. Caso necessário, intime a Recorrente a apresentar documentação adicional e explicações necessárias à referida análise;
- iii. Elabore parecer conclusivo, se foram considerados na base de cálculo as exclusões previstas no inciso III, do §9º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/1998, informando eventuais ajustes; e
- iv. Intime a Recorrente do resultado da diligência, sendo-lhe concedido o prazo de 30 (trinta) dias para sua manifestação e considerações, nos termos do artigo 35, parágrafo único, do Decreto n.º 7.574/2011, após o qual o processo deverá retornar a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais para prosseguimento do julgamento.

É a resolução.

Assinado Digitalmente

Laura Baptista Borges