



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

Processo nº 11080.006572/2007-51
Recurso nº Embargos
Acórdão nº 3403-001.785 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2012
Matéria Compensação
Embargante CENTRO CLÍNICO GAÚCHO
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1999, 2000

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO.

Constatado que o contribuinte tomou ciência do Acórdão de primeira instância em data posterior à considerada pelo colegiado para declarar a perempção do recuso, acolhem -se os embargos de declaração para o fim de se reconhecer a tempestividade do recurso voluntário.

PRESCRIÇÃO. REPETIÇÃO DO INDÉBITO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

Tratando-se de tributo sujeito à sistemática do lançamento por homologação e tendo o contribuinte formulado o pedido administrativo após 09 de junho de 2005, aplica-se o prazo prescricional de cinco anos, nos termos do que restou decidido pelo STF, sob o regime do art. 543-A do CPC, no RE nº 566.621.

OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS.

Existindo previsão legal expressa no sentido de que as atividades desenvolvidas pelas operadoras de planos de saúde constituem prestação de serviços, a receita proveniente destas atividades inclui-se no faturamento, constituindo base de cálculo das contribuições ao PIS e à Cofins.

Embargos de declaração acolhidos.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para o fim de tomar conhecimento do recurso voluntário, declarar

prescritos os pagamentos vinculados à declaração de compensação apresentada em 08/08/2007 e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

[Assinado com certificado digital]

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Trata-se de declaração de compensação apresentada em formulário de papel em 08/08/2007.

Os créditos vinculados nas declarações de compensação são decorrentes de pagamentos indevidos de PIS e COFINS efetuados em relação aos fatos geradores de fevereiro de 1999 a setembro de 2000, conforme relacionado na fl. 114.

Por meio do despacho decisório de fls. 159/165, a autoridade administrativa: a) considerou não declarada a compensação dos débitos da Cofins de janeiro a março de 2007, em razão desses débitos terem sido inscritos em dívida ativa em 28/05/2007; b) ocorreu a decadência do direito do contribuinte pleitear a restituição/compensação porque entre as datas dos pagamentos tidos como indevidos e a data de protocolo do pedido, transcorreram mais do que cinco anos; e c) não reconheceu o direito de crédito relativo aos pagamentos indevidos informados nas declarações de compensação, em razão da inexistência de liquidez e certeza do crédito pleiteado.

Regularmente notificado daquele despacho, o contribuinte apresentou manifestação de inconformidade alegando, em síntese, que: 1) o prazo de decadência é de dez anos, contados do pagamento indevido, sendo inaplicável ao caso concreto os arts. 3º e 4º da LC nº 118/05; 2) a falta de retificação das declarações não gera direito de crédito ao fisco e não afeta o direito material do contribuinte ser cobrado apenas pelo que efetivamente é devido; 3) a autoridade administrativa tem o dever de apreciar a alegação de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, sob pena de violar o art. 5º da CF/88; 4) alegou que é pessoa jurídica regulada pela Lei nº 9.656/1998 e que quando aufera receita da prestação de serviços médicos faz os recolhimentos das contribuições. Todavia, quando aufera receita do seguro saúde não recolhe nenhuma das contribuições, pois esta atividade não seria enquadrada como prestação de serviço (obrigação de fazer), uma vez que não há nenhuma contraprestação direta de serviço, funcionando como uma seguradora (obrigação de dar), segundo jurisprudência que considerou o seguro saúde não passível de ser tributado pelo ISS.

Por meio do Acórdão nº 26.325, de 15 de julho de 2010, a 2ª Turma da DRJ em Porto Alegre, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, sob os seguintes fundamentos: 1) não tomou conhecimento da impugnação e dos atos praticados pela autoridade administrativa quanto à compensação considerada como não declarada; 2) o prazo de decadência para o pedido de restituição é de cinco anos, contados da data do pagamento

indevido; 3) aos órgãos administrativos de julgamento é vedado o exame de constitucionalidade das leis; 4) não há nenhum dispositivo legal ou constitucional que obrigue a aplicação da jurisprudência em controle difuso favorável ao entendimento da recorrente; 4) ainda que se leve em conta a inconstitucionalidade do alargamento das bases de cálculo, as receitas provenientes dos planos de saúde estão sujeitas à incidência das Leis nº 9.715/98 e da LC nº 70/91; 6) a manifestação de inconformidade e recurso voluntário são válidos e suspendem a exigibilidade do crédito tributário apenas em relação à compensação declarada e não homologada.

Regularmente notificado do Acórdão de primeira instância em 20/10/2010 (fl. 233), o contribuinte apresentou recurso voluntário de fls. 234/264 em 25/11/2010, alegando em síntese que: 1) é dever deste colegiado apreciar a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, a teor do art. 62 do Regimento Interno e do art. 2º da Lei nº 9.784/99; 2) é pessoa jurídica regulada pela Lei nº 9.656/98, que trata dos planos privados de saúde, auferindo receita decorrente tanto da venda de seguro (para cobrir custos de eventuais atendimentos em sua rede própria ou credenciada), quanto da prestação de serviços médicos em sua rede de atendimento para clientes próprios ou de outras operadoras de planos de saúde. Quando auferir receita sobre a prestação de serviço recolhe o PIS e a Cofins sobre este faturamento. Mas quando auferir receita do seguro saúde não recolhe nenhuma das contribuições, pois esta atividade não se enquadra como prestação de serviço (obrigação de fazer), haja vista que não há nenhuma contraprestação direta de serviço, funcionando como uma seguradora. Acrescentou que sua atividade é semelhante aos seguros de veículos automotores, visto que a mensalidade despendida pelo segurado não se sujeita à incidência do ISS, pois o evento coberto pelo contrato pode ou não ocorrer. Invocou jurisprudência do STF, que considera as operações de seguro saúde não enquadráveis no conceito de serviço de qualquer natureza para fins de incidência do imposto municipal; 3) não ocorreu a decadência do direito de pedir restituição/compensação, pois o prazo é de dez anos contados do pagamento indevido, sendo inaplicáveis os arts. 3º e 4º da Lei Complementar nº 118/05.

Por meio do Acórdão nº 3403-01.470 o colegiado considerou o recurso voluntário perempto.

O contribuinte apresentou embargos de declaração, alegando que houve erro material na contagem do prazo para interposição do recurso voluntário, pois tomou ciência do acórdão de primeira instância em 26/10/2010, como comprovam os documentos de rastreamento obtidos perante os Correios, e não em 20/10/2010, como considerou a decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator.

Os embargos de declaração preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, devem ser conhecidos pelo colegiado.

Conforme se verifica no AR de fl. 233, a funcionária que recepcionou a correspondência contendo a intimação do Acórdão de primeira instância consignou a data de 20/10/2010.

E foi com base nessa data que o prazo de 30 dias foi contado.

Entretanto, verifica-se que o documento de rastreamento da entrega da correspondência trazido pelo contribuinte em sede de embargos, comprova que a entrega realmente ocorreu no dia 26/10/2010.

Considerando que a data de postagem que se encontra no verso do AR é dia 25/10/2010, a conclusão a que se chega é que houve um equívoco da funcionária que recebeu a correspondência ao consignar a data do dia 20, uma vez que ela não poderia ter recebido a correspondência antes da postagem.

Sendo assim, os embargos devem ser acolhidos, a fim de que o colegiado reveja decisão sobre a perempção e considere o recurso tempestivo.

Considerando que o recurso voluntário preenche os demais requisitos formais de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

A questão do prazo de decadência do direito dos contribuintes solicitarem a repetição do indébito dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação trilhou um caminho tortuoso.

Atualmente esta questão está pacificada em razão do advento do art. 62-A RICARF, introduzido pela Portaria MF nº 586, de 21/12/2010, e a evolução jurisprudencial que culminou na declaração de inconstitucionalidade da aplicação retroativa da Lei Complementar nº 118/2005, sob o regime do art. 543-A do CPC.

Em pesquisa efetuada na página de jurisprudência do Supremo Tribunal Federal, verifica-se que a questão da eficácia retroativa da Lei Complementar nº 118/2005 foi decidida pelo Supremo Tribunal Federal sob a sistemática do art. 543-A do CPC no Recurso Extraordinário nº 566.621.

Desse modo, à luz do que determina o art. 62-A do RICARF, reproduzo a ementa da decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal, sob a sistemática do art. 543-A do CPC, Recurso Extraordinário nº 566.621, *verbis*:

“DIREITO TRIBUTÁRIO – LEI INTERPRETATIVA – APLICAÇÃO RETROATIVA DA LEI COMPLEMENTAR Nº 118/2005 – DESCABIMENTO – VIOLAÇÃO À SEGURANÇA JURÍDICA – NECESSIDADE DE OBSERVÂNCIA DA VACATIO (SIC) LEGIS – APLICAÇÃO DO PRAZO REDUZIDO PARA REPETIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE INDÉBITOS AOS PROCESSOS AJUIZADOS A PARTIR DE 9 DE JUNHO DE 2005.

Quando do advento da LC 118/05, estava consolidada a orientação da Primeira Seção do STJ no sentido de que para os tributos sujeitos a lançamento por homologação, o prazo para repetição ou compensação de indébito era de 10 anos contados do seu fato gerador, tendo em conta a aplicação combinada dos arts. 150, § 4º, 156, VII, e 168, I, do CTN.

A LC 118/05, embora tenha se auto-proclamado interpretativa, implicou inovação normativa, tendo reduzido o prazo de 10 anos contados do fato gerador para 5 anos contados do pagamento indevido.

Lei supostamente interpretativa que, em verdade, inova no mundo jurídico deve ser considerada lei nova.

Inocorrência de violação à autonomia e independência dos Poderes, porquanto a lei expressamente interpretativa também se submete, como qualquer outra, ao controle judicial quanto à sua natureza, validade e aplicação.

A aplicação retroativa de novo e reduzido prazo para a repetição ou compensação de indébito tributário estipulado por lei nova, fulminando, de imediato, pretensões deduzidas tempestivamente à luz do prazo então aplicável, bem como a aplicação imediata às pretensões pendentes de ajuizamento quando da publicação da lei, sem resguardo de nenhuma regra de transição, implicam ofensa ao princípio da segurança jurídica em seus conteúdos de proteção da confiança e de garantia do acesso à Justiça.

Afastando-se as aplicações inconstitucionais e resguardando-se, no mais, a eficácia da norma, permite-se a aplicação do prazo reduzido relativamente às ações ajuizadas após a vacatio legis, conforme entendimento consolidado desta Corte no enunciado 445 da Súmula do Tribunal.

O prazo de vacatio legis de 120 dias permitiu aos contribuintes não apenas que tomassem ciência do novo prazo, mas também que ajuizassem as ações necessárias à tutela dos seus direitos.

Inaplicabilidade do art. 2028 do Código Civil, pois, não havendo lacuna na LC 118/05, que pretendeu a aplicação do novo prazo na maior extensão possível, descabida sua aplicação por analogia.

Reconhecida a inconstitucionalidade art. 4º, segunda parte, da LC 118/05, considera-se válida a aplicação do novo prazo de 5 anos tão-somente às ações ajuizadas após o decurso da vacatio legis de 120 dias, ou seja, a partir de 9 de junho de 2005.

Recurso extraordinário desprovido.”

Diante desta decisão do STF, extraída da página de jurisprudência do Tribunal e do disposto no art. 62-A do RICARF, os Conselheiros estão vinculados à interpretação fixada pela Suprema Corte no sentido de que o prazo prescricional de cinco anos, contados da data do pagamento indevido, aplica-se somente a pleitos formalizados a partir de 09 de junho de 2005.

No caso dos autos, verifica-se que a declaração de compensação foi protocolada após o dia 09 de junho de 2005, o que significa que está sujeita ao prazo prescricional de cinco anos.

Assim, levando-se em conta o quadro resumo de fl. 114, verifica-se que estão prescritos todos os pagamentos supostamente indevidos.

Relativamente ao mérito, em que pese o fato de existir autorização regimental para que este colegiado aplique as decisões plenárias e definitivas do Supremo Tribunal Federal que declarem a inconstitucionalidade de lei, ato normativo ou tratado internacional, verifica-se que a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 em nada beneficia a recorrente. Vejamos.

A tese da recorrente parte de duas premissas. A primeira consistente no fato de que com a declaração da inconstitucionalidade da ampliação das bases de cálculo do PIS e

da Cofins, a incidência destas contribuições somente alcança o faturamento, assim considerado a receita proveniente da venda de mercadorias e da prestação de serviços. Já a segunda premissa consiste no fato de que o Supremo Tribunal Federal julgou inconstitucional a incidência do ISS sobre os pagamentos efetuados pelos clientes detentores de planos de seguro-saúde (RE nº 115.308-3, Dj de 01/07/1988).

Assim, no entender da recorrente, se o STF considerou que a operadora de plano de saúde não deve pagar o ISS sobre a receita proveniente de contratos de seguro saúde, em razão dessa atividade não se caracterizar como prestação de serviço, também não deve pagar as contribuições ao PIS e Cofins sobre as aludidas receitas, uma vez que não sendo provenientes da prestação de serviços, não estariam no campo de incidência das contribuições.

Colocado nestes termos, a impressão que se tem é que não restaria a este colegiado outra alternativa a não ser prover o recurso do contribuinte nesta parte.

Todavia, a leitura do inteiro teor do voto condutor do RE nº 115.308, revela alguns fatores que interferem na “lógica” do raciocínio da recorrente.

A primeira constatação é que o RE nº 115.308 foi julgado antes da promulgação da Constituição Federal de 1988 e antes da regulamentação dos planos de saúde, que só veio com a Lei nº 9.656/98.

A consulta à página de jurisprudência do STF revela que o julgamento ocorreu no dia 17/05/1988 e a publicação ocorreu no Diário da Justiça do dia 01/07/1988.

Ora, se o julgamento final ocorreu em 1988, é óbvio que toda legislação sopesada pelo STF era anterior a 1988.

A leitura do voto do Ministro Néri da Silveira revela que a inconstitucionalidade da incidência do ISS sobre as receitas provenientes dos contratos de seguro saúde foi declarada em relação à lista de serviços anexa ao Decreto-lei nº 406/69, que não contemplava as atividades das operadoras de planos de saúde. Isso pode ser constatado no seguinte excerto, extraído do voto que consta na página de jurisprudência do STF, *verbis*:

“(…) É de se observar, por último, que a legislação, recentemente, veio a ser modificada. É o que resulta da Lei Complementar nº 56, de 15.12.1987, ao dar nova redação à Lista de Serviços a que se refere o art. 8º, do Decreto-lei nº 406, de 31.12.1968, cuja enumeração se tem considerado taxativa, na jurisprudência do STF (dentre outros, os acórdãos nos RREE nº 100.858, RTJ 117/214, 104.571, 105.267 e 105.477, in RTJ 117/818). Somente com a nova Lista de Serviços, incluiu-se no item 6, como sujeitos ao ISS, os serviços de “Planos de Saúde, prestados por empresa que não esteja incluída no item 5 desta Lista e que cumpram através de serviços prestados por terceiros, contratados pela empresa ou apenas pagos por esta, mediante indicação do beneficiário do plano.”

Não sendo, à evidência, aplicável à espécie, a Lei Complementar nº 56/1987, serve, entretanto, com a nova Lista de Serviços, a ela anexa, a evidenciar a não incidência do ISS, nos exercícios anteriores, quanto a atividade como a desempenhada pela recorrida. (...)”

Desse modo, salta aos olhos que a referida decisão é inaplicável às contribuições ao PIS e Cofins, pois além de ter sido proferida em relação à legislação já revogada do ISS, o objeto daquela ação foi a declaração de inconstitucionalidade da incidência do ISS sobre a atividade das operadoras de planos de saúde e não a declaração de que aquela atividade não se constitui em serviço de qualquer natureza.

As operadoras de planos de saúde estão sujeitas à disciplina da Lei nº 9.656/98, que veio ao mundo jurídico cerca de dez anos após aquela decisão do STF relativa ao ISS.

O art. 1º, I, da Lei nº 9.656/98 define que o plano privado de assistência à saúde é “(...) a prestação continuada de serviços ou cobertura de custos assistenciais a preço pré ou pós estabelecido, por prazo indeterminado, com a finalidade de garantir, sem limite financeiro, a assistência à saúde, pela faculdade de acesso e atendimento por profissionais ou serviços de saúde, livremente escolhidos, integrantes ou não de rede credenciada, contratada ou referenciada, visando a assistência médica, hospitalar e odontológica, a ser paga integral ou parcialmente às expensas da operadora contratada, mediante reembolso ou pagamento direto ao prestador, por conta e ordem do consumidor;(...)”.

Desse modo, a própria lei que rege a atividade da recorrente definiu que tal atividade é uma prestação de serviço. E não poderia ser de outra forma, pois a recorrente, enquanto operadora de plano de saúde, coloca os serviços especializados de profissionais e de hospitais à disposição e ao alcance dos usuários, ou seja, dos pacientes, que os utilizam mediante o pagamento de uma mensalidade fixa.

O objeto da prestação da recorrente é colocar à disposição dos detentores dos planos de saúde os serviços prestados pela rede de profissionais e de instituições credenciadas.

Tratando-se de prestação de serviço, a receita de tal atividade inclui-se no faturamento, base de cálculo do PIS e da Cofins, por força do art. 2º, III c/c art. 3º da Lei nº 9.715/98 e do art. 2º da LC nº 70/91.

Desse modo, verifica-se que da declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98, nenhum indébito resultou em proveito da recorrente em relação aos pagamentos de PIS e Cofins vindicados neste processo, uma vez que as receitas provenientes das mensalidades dos planos de saúde integram o seu faturamento.

Em face do exposto, voto no sentido de acolher os embargos de declaração para o fim de tomar conhecimento do recurso voluntário, declarar prescritos os pagamentos vinculados à declaração de compensação apresentada em 08/08/2007 e, no mérito, por negar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim