



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

Processo n° 13602.000523/2007-01
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.999 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de abril de 2016
Matéria COFINS
Recorrente UNIMED CONS.LAFAIETE COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/2002 a 31/12/2003

Operadoras de Plano de Saúde (OPS) - Os valores pagos a terceiros a título de transferência de responsabilidade não podem ser excluídos da base de cálculo da COFINS, nos termos da Lei 9.718.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso voluntário. Vencida a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro, que deu provimento parcial para excluir a incidência sobre os atos cooperativos próprios. Designado o Conselheiro Jorge Olmiro Lock Freire para proferir o voto vencedor.

ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

VALDETE APARECIDA MARINHEIRO

Relatora

JORGE OLMIRO LOCK FREIRE

Redator designado

Participaram, da sessão de julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra,

Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Em complemento ao relatório inicial, o presente processo esteve em julgamento na então 1ª Turma da 1ª Câmara da Terceira Seção do CARF em sessão de 22 de abril de 2012 e por unanimidade de votos foi convertido em diligência – Resolução 3101-000.229 nos seguintes termos:

“(…)

Não obstante, o até aqui exposto, proponho a conversão do presente processo em diligência, para que o contribuinte traga aos autos cópia da inicial dos MS 2000.38.00001396-5, 2002.38.00030735-3 e do de nº 2006.380038821-8 e demais recursos pertinentes apresentados, bem como de certidão de objeto e pé dos mesmos processos, com esclarecimentos por parte da Recorrente/contribuinte quanto a vinculação ou não do lançamento efetuado nesse processo administrativo com o processo judicial correspondente.”

A Recorrente foi intimada através da intimação de nº 1.113/2013 e atendendo ao solicitado juntou documentos contendo a cópia da inicial e demais recursos pertinentes apresentados, relativos aos processos judiciais de nº 2000.38.0001396-5, 2002.38.00030735-3 e 2006.380038821-8, assim como as respectivas certidões de objeto e pé.

Por fim, informa a Recorrente que o objeto da sua oposição administrativa relacionada ao Auto de Infração fiscal lavrado, cujo período de apuração foi de 01/06/2002 a 31/12/2003, não se confunde com o tratado nas referidas ações, valendo inclusive registrar que o período tratado no processo de nº 2006.380038821-8 é o imediatamente anterior ao do presente processo tributário administrativo, ou seja, de janeiro de 1998 a maio de 2002, consoante consignado na correspondente Certidão de pé e objeto, ora carreada, enquanto o processo nº 2000.38.00001396-5 trata da inconstitucionalidade da MP 1.858-9/99, e o processo nº 2002.3800030735-3 tem por objeto de discussão somente o PIS, ainda assim somente no que diz respeito aos atos cooperativos próprios.

Esse é o relatório final.

Voto Vencido

Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro, relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e dele tomo conhecimento, por conter todos os requisitos de admissibilidade.

Conforme o relatado, a Recorrente juntou documentos e esclareceu que os processos judiciais não têm correlação com o presente processo administrativo.

Assim, como a composição desse colegiado, com exceção dessa Conselheira/relatora é totalmente diversa da de 22 de abril de 2012, vou aqui repetir parte do início do voto daquele julgamento, a saber:

Aqui nesse processo só se discute a Contribuição para o Programa Social – COFINS do período restante(não decaído) de 12/2002 a 12/2003, por conta de ter a Recorrente excluído da base de cálculo da contribuição os valores recebidos e contabilizados como “Eventos no atendimento de usuários próprios e de outras operadoras”, contabilizados em sua contabilidade nas contas 2.2.1.1:0.9.01,0.0.0, 4.4.1.3.8.9.0.1.1.0.0.7 e 4.1.2.1.

Nesse processo muito se discute se esses valores recebidos, são faturamento ou receitas, de cooperativas ou de empresas de plano de saúde, ou de atos cooperados ou não-cooperados.

Mas nada é claro do que seja efetivamente essas entradas encontradas na contabilidade da Recorrente que foram necessariamente considerados como receitas equiparando a Recorrente a uma empresa comum.

Mas me socorrendo de um julgamento ocorrido anteriormente na extinta 1º turma da 1º Câmara da 3ª Seção, com a mesma matéria, onde o Conselheiro relator trouxe aos autos pesquisa importante do judiciário nacional, evitando, como justificou mais despesas ao Erário com decisões divergentes e cada vez nada similares, que aqui, vou destacar como considerações ao meu voto, ou seja:

“Dessarte, a caracterização dos atos praticados pela recorrente é incontroversa, a discussão repousa unicamente sobre a incidência, ou não, das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins sobre tais atos praticados pela recorrente, que o Fisco reputa positiva, em função da ampliação da base de cálculo das contribuições pela Lei nº 9.718/98 e da revogação da isenção veiculada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001, que revogou expressamente o inciso I do art 6º da LC nº 70/91 (que estabelecia que as sociedades cooperativas eram contribuintes da COFINS somente em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados).

A matéria já foi objeto de manifestação do e. Superior Tribunal de Justiça, por meio das duas Turmas que compõem a Primeira Seção, que aprecia matérias de Direito Público, com destaque para questões administrativas e tributárias:

PROCESSUAL CIVIL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. INOCORRÊNCIA. MANDADO DE SEGURANÇA PREVENTIVO. PRAZO DECADENCIAL. ART. 18, LEI N.º 1.533/51. INAPLICABILIDADE. TRIBUTÁRIO. PIS. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. ATOS COOPERATIVOS.

1. A base de cálculo da COFINS e do PIS restou analisada pelo Eg. STF que, na sessão plenária ocorrida em 09 de novembro de 2005, no julgamento dos Recursos Extraordinários n.ºs 357.950/RS, 358.273/RS, 390840/MG, todos da relatoria do Ministro Marco Aurélio, e n.º 346.084-6/PR, do Ministro Ilmar

Galvão, consolidou o entendimento da inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º, do artigo 3º, da Lei n.º 9.718/98, o que implicou na concepção da receita bruta ou faturamento como o que decorra quer da venda de mercadorias, quer da venda de mercadorias e serviços, quer da venda de serviços, não se considerando receita bruta de natureza diversa.

2. No campo da exação tributária com relação às cooperativas, a aferição da incidência do tributo impõe distinguir os atos cooperativos através dos quais a entidade atinge os seus fins e os atos não cooperativos; estes extrapolantes das finalidades institucionais e geradores de tributação; diferentemente do que ocorre com os primeiros. Precedentes jurisprudenciais.

5. A cooperativa prestando serviços a seus associados, sem interesse negocial, ou fim lucrativo, goza de completa isenção, porquanto o fim da mesma não é obter lucro, mas, sim, servir aos associados.

6. Os atos cooperativos stricto sensu não estão sujeitos à incidência do PIS e da COFINS, porquanto o art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

7. Não implicando o ato cooperativo em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso I, do art. 6º, da LC 70/91, em nada altera a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71, não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal.

8. A Lei 5.764/71, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo, e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, prescreve, em seu art. 79, que constituem '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', ressalva, todavia, em seu art. 111, as operações descritas nos arts. 85, 86 e 88, do mesmo diploma, como aquelas atividades denominadas 'não cooperativas' que visam ao lucro. Dispõe a lei das cooperativas, ainda, que os resultados dessas operações com terceiros 'serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos (art. 87).

9. É princípio assente na jurisprudência que: "Cuidando-se de discussão acerca dos atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro". (Min. Milton Luiz Pereira, Resp 152.546, DJU 03/09/2001, unânime)

10. A doutrina, por seu turno, é uníssona ao assentar que pelas suas características peculiares, principalmente seu papel de representante dos associados, os valores que ingressam, como

os decorrentes da conversão do produto (bens ou serviços) do associado em dinheiro ou crédito nas de alienação em comum, ou os recursos dos associados a serem convertidos em bens e serviços nas de consumo (ou, neste último caso, a reconversão em moeda após o fornecimento feito ao associado), não devem ser havidos como receitas da cooperativa.

11. Incidindo o PIS e a COFINS sobre o faturamento/receita bruta, impõe-se aferir essa definição à luz do art. 110 do CTN, que veda a alteração dos conceitos do Direito Privado. Consectariamente, faturamento é o conjunto de faturas emitidas em um dado período ou, sob outro aspecto vernacular, é a soma dos contratos de venda realizados no período. Conseqüentemente, a cooperativa, posto não realizar contrato de venda, não se sujeita à incidência do PIS ou da COFINS.

12. A ofensa ao art. 535 do CPC não resta configurada quando o Tribunal de origem, embora sucintamente, pronuncia-se de forma clara e suficiente sobre a questão posta nos autos. Ademais, o magistrado não está obrigado a rebater, um a um, os argumentos trazidos pela parte, desde que os fundamentos utilizados tenham sido suficientes para embasar a decisão.

13. O mandado de segurança que objetiva evitar eventual atuação do fisco no que pertine à exigibilidade de tributo, revela feição eminentemente preventiva, posto que não se volta contra lesão de direito já concretizada, razão pela qual não se aplica o prazo decadencial de 120 dias previsto no art.18, da Lei 1.533/51 (Precedentes jurisprudenciais desta Corte: EREsp n.º 512.006/MG, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJU de DJU de 17/09/2004; REsp n.º 291.720/ES, Rel. Min. Denise Arruda, DJU de 04/08/2004; AgRg no AG n.º 491.591/TO, Rel. Min. José Delgado, DJU de 17/05/2004; e AgRg no AG n.º 563.305/RJ, Rel. Min. João Otávio de Noronha, DJU de 03/05/2004).

14. Agravo Regimental desprovido.

AGRESP 200602768705 AGRESP - AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL - 911778 Relator LUIZ FUX; PRIMEIRA TURMA; DJE DATA:24/04/2008

COFINS. COOPERATIVAS. ISENÇÃO. LC N.º 70/91. MP 1.858. REVOGAÇÃO.

1. Debate em nível infraconstitucional posto controvertida a questão sob esse ângulo. Deveras a tese fixa-se na legitimidade e constitucionalidade da Lei 8212/91, mercê de não incidência sobre os atos cooperativos, posto atipicidade manifesta (RESP 543828/MG, Rel. Min. Castro Meira, DJ 25/02/2004). Outrossim, atos normativos e exegese jurisprudencial descaracterizam as cooperativas de crédito como entidades bancárias assemelhadas.

2. No campo da exação tributária com relação às cooperativas a aferição da incidência do tributo impõe distinguir os atos cooperativos através dos quais a entidade atinge os seus fins e os

atos não cooperativos; estes extrapolantes das finalidades institucionais e geradores de tributação; diferentemente do que ocorre com os primeiros. Precedentes jurisprudenciais.

3. A cooperativa prestando serviços a seus associados, sem interesse negocial, ou fim lucrativo, goza de completa isenção, porquanto o fim da mesma não é obter lucro mas, sim, servir aos associados, razão pela qual não se aplica às mesmas a lei do mercado de capitais, incidente apenas aos atos não cooperados.

4. Considerando que os atos cooperativos não estão sujeitos à incidência da COFINS porquanto o art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

5. Se o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria, a revogação do inciso I do art. 6º da LC 70/91 em nada altera a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos. O parágrafo único, do art. 79, da Lei 5.764/71 não está revogado por ausência de qualquer antinomia legal.

6. A Lei 5.764/71, ao regular a Política Nacional do Cooperativismo e instituir o regime jurídico das sociedades cooperativas, prescreve, em seu art. 79, que constituem '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', ressalva, todavia, em seu art. 111, as operações descritas nos arts. 85, 86 e 88 do mesmo diploma, como aquelas atividades denominadas 'não cooperativas' que visam ao lucro. Dispõe a lei das cooperativas, ainda, que os resultados dessas operações com terceiros 'serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos (art. 87).

7. É princípio assente na jurisprudência que: "Cuidando-se de discussão acerca dos atos cooperados, firmou-se orientação no sentido de que são isentos do pagamento de tributos, inclusive da Contribuição Social sobre o Lucro". (Min. Milton Luiz Pereira, Resp 152.546, DJU 03/09/2001, unânime)

8. A doutrina, por seu turno, é uníssona ao assentar que pelas suas características peculiares, principalmente seu papel de representante dos associados, os valores que ingressam, como os decorrentes da conversão do produto (bens ou serviços) do associado em dinheiro ou crédito nas de alienação em comum, ou os recursos dos associados a serem convertidos em bens e serviços nas de consumo (ou, neste último caso, a reconversão em moeda após o fornecimento feito ao associado), não devem ser havidos como receitas da cooperativa.

9. Incidindo a COFINS sobre o faturamento/receita bruta impõe-se aferir essa definição à luz do art. 110 do CTN, que veda a alteração dos conceitos do Direito Privado. Consectariamente, faturamento é o conjunto de faturas emitidas em um dado

período ou, sob outro aspecto vernacular, é a soma dos contratos de venda realizados no período. Não realizando a cooperativa contrato de venda não há incidência da COFINS.

10. Destarte, matéria semelhante à dos autos (relacionada às sociedades civis), vem sendo discutida pelas Primeira e Segunda Turmas desta Corte Superior, que, com fulcro no Princípio da Hierarquia das Leis, têm-se posicionado no sentido de que Lei Ordinária não pode revogar determinação de Lei Complementar, pelo que ilegítima seria a revogação instituída pela Lei n.º 9.430/96 da isenção conferida pela LC n.º 70/91 às sociedades civis prestadoras de serviços, entendimento, hodiernamente, sufragado pela Seção do Direito Público. Isto porque é direito do contribuinte ver revogada a suposta isenção pela mesma lei que o isentou, máxime quando a vontade política nela encartada revela quorum qualificado.

11. Por fim, sob o ângulo axiológico mister parafrasear o apelo extremo das recorrentes no sentido de que: "Não se pretende aqui um discurso messiânico, mas realista, mesmo porque o cooperativismo, enquanto sistema, existe unicamente no sentido de facultar o acesso dos menos favorecidos ao mercado, e através dos princípios da livre adesão (portas abertas) e da ausência de lucro, com tributação plena na pessoa jurídica (quando da prática de atos não cooperativos) e na pessoa física (quando da prática de atos cooperativos). A partir do momento em que o Fisco desconsidera esta particularidade essencial deste ser social que é a cooperativa, não haverá mais razão para que pessoas físicas se associem, eis que tal associação terá como única consequência a duplicação das incidências tributárias (paga-se na cooperativa e na pessoa física do cooperado, e em face de uma mesma realidade - prática de atos cooperativos) !!! Que fique claro: a União Federal está matando um ser social exigindo-lhe um espedeque de incidência ao largo de sua essência, e maior que a das empresas que perseguem lucro. Explica-se: na sociedade comercial tributa-se na pessoa jurídica, e como forma de evitar dupla incidência isenta-se em certas hipóteses a distribuição de lucros na pessoa do sócio. Na cooperativa, não se tributa na pessoa jurídica, e quando se verifica o ato cooperativo, eis que tal realidade pertence ao cooperado, sendo neste tributado. O Fisco, ao pretender tributar a cooperativa faz com que neste sistema a incidência se dê tanto na pessoa jurídica quanto na pessoa física, ao contrário do próprio sistema comercial e lucrativo!!!", assertiva em consonância com a principiologia inserta no art. 174 da CF, de verificação obrigatória em razão da fase pós-positivista enfrentada pelo sistema jurídico pátrio.

12. Recurso especial improvido com ressalvas.

*RESP 200400363999RESP - RECURSO ESPECIAL - 645459
Relator LUIZ FUX; PRIMEIRA TURMA; DJ DATA:29/11/2004
PG:00259 RTFP VOL.:00061 PG:00361*

TRIBUTÁRIO - COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO E ASSEMBELHADOS - PIS E COFINS - ATOS PRATICADOS COM NÃO-ASSOCIADOS: INCIDÊNCIA - PRECEDENTES.

1. *É legítima a incidência do PIS e da COFINS, tendo como base de cálculo o faturamento das cooperativas de trabalho médico, conceito que restou definido pelo STF como receita bruta de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, por ocasião do julgamento da ADC 01/DF e mais recentemente, dos Recursos Extraordinários 346.084/PR, 357.950/RS, 358.273/RS e 390.840/MG, dentre outros.*

2. *De igual maneira, na linha da jurisprudência da Suprema Corte, o adequado tratamento tributário ao ato cooperativo, a que se refere o art. 146, III, "c", da Carta Magna e o tratamento constitucional privilegiado a ser concedido ao ato cooperativo não significam ausência de tributação.*

3. *Reformulação do entendimento da Relatora nesse particular.*

4. *A partir dessas premissas, e das expressas disposições das Leis 5.764/71 e LC 70/91, e ainda do art. 111 do CTN, não pode o Poder Judiciário atuar como legislador positivo, criando isenção sobre os valores que ingressam na contabilidade da pessoa jurídica e que, posteriormente, serão repassados a seus associados, relativamente às operações praticadas com terceiros.*

5. *Apenas sobre os atos cooperativos típicos, assim entendidos como aqueles praticados na forma do art. 79 da Lei 5.764/71 não ocorre a incidência de tributos, consoante a jurisprudência consolidada do STJ.*

6. *Recursos especiais não providos.*

REsp 1081747 / PR; Ministra ELIANA CALMON; SEGUNDA TURMA; DJe 29/10/2009.

RECURSO ESPECIAL. COOPERATIVAS. PIS/COFINS. ISENÇÃO. ART. 6º, I, DA LEI COMPLEMENTAR Nº 70/91. LEGISLAÇÃO ALTERADA PELA MP N. 1.858-6/99 E LEI N. 9.718/98, ATOS TIPICAMENTE COOPERATIVOS. NÃO-INCIDÊNCIA.

A jurisprudência deste Sodalício tem-se orientado no sentido da não-incidência do PIS e da COFINS sobre os atos tipicamente cooperativos das sociedades cooperativas. Nesse sentido, pode ser mencionado, dentre outros, o seguinte precedente: AgRg no REsp 496.647/RS, da relatoria deste Magistrado, julgado em 25.05.2004.

Recurso especial provido, para reconhecer a não-incidência de contribuição social sobre os atos tipicamente cooperativos.

REsp 642185 / RS; Ministro FRANCIULLI NETTO; SEGUNDA TURMA; DJ 01/02/2005 p. 519

Para melhor explicitar o voto da e. Ministra Eliana Calmon, penúltimo aresto colacionado, vale reproduzir trechos conclusivos daquele:

(...). *Em conclusão:*

1) *equivocados a doutrina e os precedentes do STJ que entendem como ato cooperativo, indistintamente, todo aquele que atende às finalidades institucionais da cooperativa;*

2) *constitui-se ato cooperativo típico ou próprio, nos termos do art. 79 da Lei 5.764/71, o serviço prestado pela cooperativa diretamente ao cooperado, quando:*

a) *a cooperativa estabelece, em nome e no interesse dos associados, relação jurídica com terceiros (não-cooperados) para viabilizar o funcionamento da própria cooperativa (com a locação ou a aquisição de máquinas e equipamentos, contratação de empregados para atuarem na área-meio, por exemplo) visando à concretização do objetivo social da cooperativa; e*

b) *a cooperativa recebe valores de terceiros (não-cooperados) em razão da comercialização de produtos e mercadorias ou da prestação de serviços por seus associados e a eles repassa.*

3) *estão excluídos do conceito de atos cooperativos a prestação de serviços por não-associado (pessoa física ou jurídica) através da cooperativa a terceiros, ainda que necessários ao bom desempenho da atividade-fim ou, ainda, a prestação de serviços estranhos ao seu objeto social; e*

4) *os atos cooperativos denominados "auxiliares", quando a cooperativa necessita realizar gastos com terceiros, como hospitais, laboratórios e outros - mesmo que decorrentes do atendimento médico cooperado -, não se inserem no conceito de ato cooperativo típico ou próprio;*

5) *ao instituir a COFINS e, no art. 6º, I, conceder isenção às cooperativas, a LC 70/91, na verdade, não alterou a forma de tributação dos atos cooperativos típicos, ou seja, aqueles praticados com associados e voltados à consecução dos objetivos sociais da cooperativa, e tampouco isentou as demais operações, praticadas com não-associados, tendo em vista a expressa determinação, contida no referido inciso, a que fosse observado "o disposto na legislação específica". Dito de outra maneira, ao instituir a COFINS, a LC 70/91 apenas manteve a isenção que já gozavam os atos cooperativos típicos, na forma concedida pela Lei 5.764/71. Assim, a revogação do art. 6º, I, da LC 70/91, é irrelevante para a discussão acerca da tributação das cooperativas. (...)*

Assim, considerando que as cooperativas de trabalho médico e assemelhados não realizam a hipótese de incidência da COFINS, quando "vendem" serviços mediante remuneração, cujas receitas ingressam em sua contabilidade e, posteriormente, são repassadas a seus associados, deve-se afastar a tributação na hipótese.

Com essas considerações, nego provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional e dou parcial provimento ao recurso especial da UNIMED, apenas para afastar a incidência da

COFINS sobre os atos cooperados típicos, nos termos acima explicitados. ”

Assim, no mesmo passo do Conselheiro Corinθο de Oliveira Machado no processo acima citado, entendo de todo razoável adotar o entendimento do Egrégio Superior Tribunal de Justiça externado acima, que afastou a incidência da COFINS sobre os atos cooperados típicos.

Evidentemente, no presente caso, não podemos deixar de reconhecer e enfrentar o fato que o sistema Unimed se pauta em realidade dúpliciсe, ou seja, cooperativa em seu formato societária e operadora de planos de saúde em seu formato econômico-operacional.

O conceito de receita (base de cálculo do PIS/COFINS) deve reconhecer que enquanto cooperativa, o ato cooperativo configura receita do cooperado (e não de cooperativa) e como operadora (intermediadora de negócios) não se pode confundir ingresso com receita.

No ato cooperativo, como já visto existe a hipótese de não incidência tributária e como operadora de plano de saúde entendo que existe receita própria na taxa de administração/comissão).

Assim, na linha da análise da relação de meio e fim, parece-me que os meios utilizados pelo sistema Unimeds se prestam aos fins propostos, logo, a condição de operadora, no meu entendimento ensejou o reconhecimento da necessidade de ajustes na base de cálculo das contribuições do PIS/COFINS na forma da MP 2158-35 (de 24.08.01, com vigência à partir de 1º.12.2001), que admitiu as operadoras uma série de deduções próprias, a exemplo o intercâmbio, as provisões técnicas e os eventos indenizados (repasses a médicos – cooperados ou não-hospitais, laboratórios, exames etc), como reclama a Recorrente.

Nesse compasso, também, entendo que a extensão do ato cooperativo deve abranger ingressos que não representam receitas como as receitas financeiras advindas das garantias financeiras inerentes à atividade que as cooperativas devem ter.

Entretanto, o STF em novembro de 2014 retomou o julgamento de dois recursos especiais com repercussão geral de que as cooperativas não são imunes à incidência dos tributos. Assim decidiu o Supremo Tribunal Federal, por unanimidade, ao dar provimento a recursos da União relativos à tributação de cooperativas pela contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) e pela Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins).

A União questionava decisões da Justiça Federal que afastaram a incidência dos tributos da Unimed de Barra Mansa (RJ) e da Uniway – Cooperativa de Profissionais Liberais, em recursos com repercussão geral reconhecida. Segundo o presidente da corte, ministro Ricardo Lewandowski, os julgamentos significarão a solução de pelo menos 600 processos sobrestados na origem.

O Plenário do STF afirmou que cooperativas não são imunes à incidência dos tributos, e firmou a tese de que incide o PIS sobre atos praticados pelas cooperativas com terceiros tomadores de serviços, resguardadas exclusões e deduções previstas em lei.

O caso da incidência do PIS sobre as receitas das cooperativas foi tratado no Recurso Extraordinário (RE) 599.362, de relatoria do ministro Dias Toffoli. No RE, foi

analisada a revogação da isenção da Cofins e do PIS para os atos cooperados, introduzido pela Medida Provisória 1.858/1999.

O ministro Dias Toffoli menciona em seu voto o precedente do STF no RE 141.800, no qual reconheceu-se que o artigo 146, inciso III, alínea “c”, da Constituição Federal não garante imunidade, não incidência ou direito subjetivo à isenção de tributos ao ato cooperativo. É assegurado apenas o tratamento tributário adequado, de forma que não resulte em tributação mais gravosa do que aquela que incidiria se as atividades fossem feitas no mercado. “Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas tratamento tributário privilegiado”, afirmou.

No caso das cooperativas de trabalho, ou mais especificamente, no caso de cooperativas de serviços profissionais, a operação feita pela cooperativa é de captação e contratação de serviços para sua distribuição entre os cooperados.

Nesse caso da cooperativa recorrida no RE, o ministro também entendeu haver a incidência do tributo. “Na operação com terceiros, a cooperativa não surge como mera intermediária, mas como entidade autônoma”, afirma. Esse negócio externo pode ser objeto de um benefício fiscal, mas suas receitas não estão fora do campo de incidência da tributação.

Como o PIS incide sobre a receita, afastar sua incidência seria equivalente a afirmar que as cooperativas não têm receita, o que seria impossível, uma vez que elas têm despesas e se dedicam a atividade econômica. “O argumento de que as cooperativas não têm faturamento ou receita teria o mesmo resultado prático de se conferir a elas imunidade tributária”, afirmou o relator, ministro Dias Toffoli.

No Recurso Extraordinário (RE) 598.085, de relatoria do ministro Luiz Fux, o tema foi a vigência do artigo 6º, inciso I, da Lei Complementar 70/1991, segundo o qual eram isentos de contribuição os atos cooperativos das sociedades cooperativas. Segundo o voto proferido pelo relator, são legítimas as alterações introduzidas pela Medida Provisória 1.858/1999, no ponto em que foi revogada a isenção da Cofins e do PIS concedida às sociedades cooperativas. *Com informações da Assessoria de Imprensa do STF.*

Isto posto, Dou Provimento Parcial ao Recurso Voluntário para afastar a incidência da COFINS sobre os atos cooperados típicos.

Esse é meu voto.

VALDETE APARECIDA MARINHEIRO - Relatora

Voto Vencedor

Com a devida vênia, divirjo da ilustre relatora.

O objeto do lançamento vergastado teve por objeto a cobrança de COFINS (de 12/2002 a 12/2003) sobre os valores recebidos e contabilizados nas contas

2..2.2.2.0.9.01.0.0, 4.4.1.3.8.9.0.1.1.0.0.0.7 e 4.1.21, os quais foram deduzidos pela recorrente da base de cálculo daquela contribuição.

A motivação da relatora seria que os valores deduzidos da base imponible da contribuição social seriam atos cooperativos, o que não ensejaria sua tributação. Essa minha divergência de fundo. Os atos cooperativado têm seu conceito legal estabelecido pelo art. 79 da Lei 5.764/71, sendo aquele "praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si, quando associadas, para consecução dos objetivos sociais".

Entendo correta a exação, pois a lei não alberga as deduções feitas pela recorrente. No caso em análise a recorrente é operadora de saúde (OPS) que comercializa planos de saúde e atua na forma de cooperativa. Em razão desse fato, com base no parágrafo 9º, do artigo 3º, da Lei nº 9.718/98, inserido pela MP 2.158/35 de 2001, pleiteou a exclusão da base de cálculo dos valores referentes às referidas rubricas contábeis.

Logo, a questão é: a legislação permite que os valores referentes às consultas e honorários médicos pagos à credenciados, sejam deduzidos da base de cálculo do PIS e Cofins? Essa é a questão controvertida, de fundo.

A Receita Federal vêm entendendo que não existe esta possibilidade, pois se existisse o PIS e a Cofins das OPS incidiria sobre receita líquida, não sobre faturamento, elemento que efetivamente compõe o aspecto quantitativo da regra matriz de incidência tributária.

É indiscutível que o segmento de saúde é altamente peculiar, tanto que sua Contabilidade possui, inclusive, Plano de Contas Próprio, instituído e "controlado" pela ANS. Tal fato é imprescindível para o deslinde da questão, pois as matérias fiscais em discussão apenas têm sentido se, também, forem analisadas com base neste Plano de Contas, o qual reflete as especificidades do setor.

Parece-me evidente que uma OPS tem como faturamento todos os valores cobrados a título de: (i) prestações mensais faturadas contra seus clientes, pessoas físicas ou jurídicas, de direito público ou privado, bem como (ii) prestação de serviços médicos com a utilização de sua rede própria (hospitais, clínicas, pronto socorros, ambulatórios, consultórios, etc) por terceiros, aqui entendidos quaisquer pessoas físicas ou jurídicas, inclusive outras operadoras de saúde. Esta é, conceitualmente, toda a receita passível de ser faturada pela operadora de saúde, logo, estes valores é que consistem no faturamento das OPS.

A complexidade para o correto entendimento da legislação de PIS e COFINS específica para as OPS se evidencia a partir da análise prática do conceito de faturamento, justamente porque a ANS estabeleceu no Plano de Contas Contábil das Operadoras, (a) algumas rubricas de custos classificadas no mesmo Grupo de Contas de Faturamento/Receita das Operadoras e (b) outras rubricas de faturamento classificadas no mesmo Grupo de Contas de Custos/Despesas.

Desta forma, o faturamento das OPS, conforme conceito pré-definido (total dos valores referentes a venda de produtos e serviços, e coberturas oferecidas), não é encontrado apenas nas rubricas contábeis do GRUPO 3, contas de RECEITAS.

Acrescido a este fato, o legislador optou para fins de incidência das contribuições ao PIS e COFINS que sabidamente, no sistema cumulativo, incidem sobre o faturamento e de forma cumulativa a possibilidade de abatimentos na base de cálculo do tributo.

Frise-se, não houve alteração no conceito de faturamento, como havia quando se pretendeu a equiparação do conceito de faturamento à receita bruta; o legislador apenas orientou a apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS às peculiaridades do plano de contas contábil específico a incidência e concedeu determinado benefício de diminuição de carga tributária, consubstanciado na redução da base de cálculo dos referidos tributos. Diz o dispositivo legal:

“Art. 2º. O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

(...)

§ 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 - co-responsabilidades cedidas; II - a parcela de 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.”

A simples leitura do inciso III é suficiente para constatar que se trata de uma DEDUÇÃO seguida de uma ADIÇÃO. Poderão ser excluídas as referidas indenizações, mas deverão ser incluídos os valores recebidos a título de transferência de responsabilidades.

E essa é a hipótese dos autos, pois os valores das contas glosadas referem-se a valores recebidos a título de transferência de responsabilidade, pelo que não podem ser deduzidos da base de cálculo da COFINS das OPS.

Forte no exposto, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

JORGE OLMIRO LOCK FREIRE - Redator designado