



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

**Processo n°** 13839.005690/2007-67  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3301-003.453 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 26 de abril de 2017  
**Matéria** COFINS AUTO DE INFRAÇÃO  
**Recorrente** UNIMED JUNDIAÍ COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

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

COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO. BASE DE CÁLCULO. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO COM AÇÃO JUDICIAL.

Não se conhece de mérito coincidente com o objeto de ação judicial demandada pela recorrente. Aplicação da Súmula Carf n° 1.

COOPERATIVAS DE TRABALHO MÉDICO. EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO.

As parcelas previstas no §9º do art. 3º da Lei 9.718/98 podem ser excluídas da base de cálculo da Cofins das cooperativas de trabalho médico.

Recurso Voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer em parte do recurso voluntário, e na parte conhecida, dar provimento, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto do Couto Chagas- Presidente.

(assinado digitalmente)

Marcelo Giovani Vieira - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Luiz Augusto do Couto Chagas (Presidente), José Henrique Mauri, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Liziane Angelotti Meira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Marcelo Giovani Vieira (suplente convocado), Semiramis de Oliveira Duro, Valcir Gassen.

## Relatório

Trata-se Recursos Voluntário relativo a Autos de Infração de Cofins do ano de 2002. Transcrevo o relatório da DRJ/Campinas/SP:

*“Trata-se de impugnação a exigência fiscal relativa à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) formalizada no auto de infração de fls. 52/59. O feito, referente a fatos geradores ocorridos em 2002, constituiu crédito tributário no total de R\$ 1.922.312,56, somados o principal, multa de ofício e juros de mora.*

*No TERMO DE c o n s t a t a ç ã o f i s c a l de fl. 51, a autoridade autuante assim relata os fatos que motivaram o lançamento:*

*'[...] analisando os registros contábeis do contribuinte, verificamos que, embora opere sob a forma de cooperativa de prestação de serviços médicos, durante o ano-calendário de 2002 praticou atos com não-cooperados, utilizando-se dos serviços de hospitais, clínicas e profissionais credenciados, assim como obteve rendimentos decorrentes de aplicações financeiras, atos estes que não se enquadram no art. 79 da Lei nº 5.764/71, que define o ato cooperado. A referida lei prevê, no entanto, em seus art. 85 e 86, a possibilidade das cooperativas fornecerem bens e serviços a não associados, que deverão ser contabilizados em separado com o fito de permitir o cálculo para incidência dos tributos, como preconiza em seu art. 87. Não foi o procedimento adotado pelo contribuinte.*

*Diante de tal fato, intimamos o contribuinte a quantificar os atos praticados com não cooperados e, com base no dispositivo legal mencionado, de posse desses dados, estabelecemos a relação percentual entre os atos cooperados e os não cooperados, conforme demonstrado em anexo [...] e os submetemos à tributação do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido. Com relação ao PIS e à Cofins, estabelece a legislação que toda a receita, independentemente de se tratar de ato cooperado ou não cooperado, submete-se à tributação. Ainda, com referência, à Cofins, em decorrência de liminar concedida em Mandado de Segurança nº 2006.61.05.009992-1, 2ª Vara Federal em Campinas, cópia anexa, efetuamos a tributação relacionada aos atos cooperados com suspensão de exigibilidade para resguardar os interesses da Fazenda Nacional do instituto da decadência. [...]'*

*Cientificada da exigência em 21/12/2007, em 21/01/2008 a autuada interpôs a impugnação reproduzida às fls. 62/86, na qual alega em síntese que:*

*1. quando a impugnante contrata a prestação de assistência médica com*

*terceiros, o faz em nome e por conta e risco dos médicos cooperados, não havendo como confundir os atos da cooperativa com os profissionais que a compõem; seus atos visam apenas organizar e planejar o labor de seus sócios, representando-se na sua contratação, nada auferindo na sua*

*atividade-fim;*

*2. a correta definição de ato cooperado varia de acordo com as especificidades de cada cooperativa, sendo invariável um único critério: o do atendimento do objetivo social da cooperativa; nesse sentido, para que uma cooperativa médica atinja seus fins, necessário as atividades meio, isto é, operar com hospitais, clínicas e profissionais credenciados; o desempenho das atividades meio, assim, constitui prática de ato cooperativo;*

*3. os atos cooperativos não constituem operações de natureza mercantil e, portanto, não há que se falar em auferimento de lucro nas sociedades*

*cooperativas; e se não chegam ao lucro, não podem ostentar faturamento, base de cálculo da contribuição;*

*4. é inconstitucional o disposto §1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, no tocante à ampliação do conceito de receita bruta para definição da base de cálculo da contribuição;*

*5. a cooperativa não obtém receita propriamente dita, pois o produto oriundo do negócio cooperativo é de seu cooperado, faltando-lhe dessa forma a base de cálculo para a tributação;*

*6. ocorreu a decadência nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional;*

*7. há incorreções nos cálculos elaborados pelo autuante; em que pese os atos denominados pelo Sr. Auditor como não cooperativos serem cooperativos, a incidência da contribuição ocorreu erroneamente sobre o total dos valores apresentados; a auditoria deixou de considerar que, após a edição da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, as cooperativas podem deduzir os custos da base de cálculo; caso vencida no mérito, o valor devido à administração tributária seria de R\$ 135.878,49, nos termos de planilha anexa.”*

Portanto, ressalto que a base de cálculo da Cofins lançada neste processo refere-se à parcela da base de cálculo considerada efetuada como atos cooperativos, lançamento feito sem multa e com exigibilidade suspensa, enquanto em outro processo (13839.005889/2007-32) foi lançada a base de cálculo correspondente a atos não cooperativos, e também o Pis sobre todos os atos.

A segurança requerida judicialmente foi denegada pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região, e o Recurso Especial aviado pela recorrente encontra-se sobrestado.

A DRJ decidiu pelo provimento parcial do lançamento, para reconhecer a decadência do direito de proceder aos lançamentos referentes ao período de janeiro a novembro 2002. Confira-se a ementa:

*“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

*Período de apuração: 01/01/2002 a 31/12/2002*

*CRÉDITO TRIBUTÁRIO. PRAZO DECADENCIAL*

*Afastado, por inconstitucional, o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social, a contagem do prazo decadencial rege-se pelo disposto no Código Tributário Nacional. Na hipótese em que há recolhimento parcial, o prazo decadencial de cinco anos tem início na data de ocorrência do fato gerador.*

*COOPERATIVA. BASE DE CÁLCULO.*

*A partir de novembro de 1999, todas as receitas das sociedades cooperativas compõem a base de cálculo do PIS.*

*INCONSTITUCIONALIDADE.  
ADMINISTRATIVAS.*

*INSTÂNCIAS*

*As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade, restringindo-se a instância administrativa ao exame da validade jurídica dos atos praticados pelos agentes do Fisco.*

*COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.  
PREVISÃO LEGAL.*

*A formação da base de cálculo das cooperativas obedece ao regime geral das demais pessoas jurídicas, somente se admitindo as exclusões expressamente definidas na legislação de regência.*

*Lançamento Procedente em Parte”*

Em resumo, no presente processo o Auditor lançou a Cofins sobre atos que considera cooperativos, sem multa e com exigibilidade suspensa. No processo 13839.005689/2007-32, foram lançados Pis sobre todos os atos, cooperativos e não-cooperativos, e receitas financeiras.

A empresa apresenta Recurso Voluntário, no qual aduz os seguintes argumentos, em síntese:

- Toda a sua atividade seria caracterizada como ato cooperativo; colaciona jurisprudência – Resp 903.699 nesse sentido;

- O §9º da Lei 9.718/98 autoriza diversas deduções da base de cálculo do Pis e da Cofins das cooperativas de trabalho médico; e tais deduções não teriam sido consideradas pelo autuante, nem pela DRJ, solicitando diligência para tal verificação;

Em 01/10/2010 esta Turma determinou, por meio da Resolução 3301-00.046, a conversão do julgamento em diligência, para que a fiscalização verificasse se as deduções do §9º citadas foram consideradas.

Em resposta (fl. 536), a fiscalização informou que as deduções não foram consideradas por ocasião do lançamento, e junta planilha, mês a mês, consignando os intercâmbios concedidos e os intercâmbios pagos. A empresa declinou expressamente (fl. 536) de manifestar-se sobre o Relatório de Diligência.

É o relatório.

## **Voto**

Conselheiro Suplente Marcelo Giovani Vieira, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo.

### **Juízo de conhecimento**

Primeiramente impõe-se delimitar o litígio no presente processo. Como já relatado, a base de cálculo da Cofins da recorrente está sendo discutida judicialmente.

Em consulta ao sítio do Tribunal Regional Federal da 3ª Região ([web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/2794002](http://web.trf3.jus.br/acordaos/Acordao/BuscarDocumentoGedpro/2794002)), verifico que na ação judicial demandada estão sendo discutidos tanto a tributação da Cofins das cooperativas em geral quanto a definição de atos cooperativos das cooperativas de trabalhos. Copio pequeno trecho do Acórdão:

*“ No caso em tela, a Apelada presta serviço médico àqueles que aderem aos seus planos de saúde, caracterizando-se como operações praticadas com não associados, o que configura ato não cooperativo, passível de tributação pelo PIS e COFINS”*

Desse modo, há concomitância entre as vias judicial e administrativa, para a matéria base de cálculo da Cofins da presente empresa.

A Súmula Carf nº 1 determina:

*Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.*

Portanto, não tomo conhecimento do Recurso Voluntário nesta parte.

Quanto à decadência, trata-se de matéria decidida pela DRJ em favor do contribuinte. Não tendo havido o Recurso de Ofício, em vista da exoneração de tributo em valor inferior ao limite de alçada, a decisão recorrida é definitiva, razão pela qual, também desta matéria, não tomo conhecimento.

## Mérito

Quanto ao mérito, resta decidir sobre as exclusões permitidas da base de cálculo da Cofins.

São expressamente permitidas as exclusões previstas no §9º do art. 3º da Lei 9.718/98:

*§ 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 das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas;*

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

*§ 9º-A. Para efeito de interpretação, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)*

*§ 9º-B. Para efeitos de interpretação do caput, não são considerados receita bruta das administradoras de benefícios os valores devidos a outras operadoras de planos de assistência à saúde. (Incluído pela Lei nº 12.995, de 2014)*

A legislação própria das operadoras de saúde permite que avencem contratos entre si para atendimento de clientes umas das outras, para maior abrangência territorial, em operações conhecidas como de intercâmbio ou transferências de responsabilidades. A Agência Nacional de Saúde - ANS define três tipos: repasse em pré-pagamento, atendimento continuado em custo operacional, e atendimento eventual (Plano de Contas Padrão, RN 290/2012 ANS).

Co-responsabilidades cedidas (inciso I do §9º do art. 3º da Lei 9.718/98) são pagamentos a outras operadoras de planos de saúde, para que assumam responsabilidade sobre o atendimento a clientes da própria empresa, havendo ou não o efetivo uso pelo cliente.

As provisões técnicas (inciso II do §9º do art. 3º da Lei 9.718/98) são fundos obrigatórios, constituídos e contabilizados para cumprimento de regras estabelecidas pela ANS, no sentido de garantir, em síntese, a solvência dos planos.

Eventos ocorridos (inciso III do §9º do art. 3º da Lei 9.718/98) são as despesas pagas aos médicos, hospitais e clínicas, pelo atendimento aos clientes, próprios ou de terceiros em intercâmbio.

Importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades (inciso III) são pagamentos recebidos pela empresa, pela co-responsabilidade assumida e/ou atendimento efetivo a clientes de outras operadoras de planos de saúde.

Concluindo:

Da base de cálculo podem ser excluídos os valores relativos a pagamentos por co-responsabilidades cedidas (§9º, I, §9º-B), as provisões técnicas conforme regramento da ANS (§9º, II), e os eventos efetivamente pagos (despesas com atendimento), tanto dos clientes próprios quanto de outras operadoras, diminuídos dos intercâmbios recebidos (§9º, inciso III e § 9º-A).

Pelo exposto, voto não tomar conhecimento da parte concomitante com ação judicial, e na parte conhecida, pelo provimento do Recurso Voluntário, para excluir da base de cálculo da Cofins as parcelas previstas no §9º, incisos I a III, do artigo 3º da Lei 9.718/98.

Conselheiro Marcelo Giovani Vieira, Relator.