



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13855.720893/2011-65
ACÓRDÃO	3201-012.631 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de setembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	UNIMED ALTA MOGIANA COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

RECEITAS. COMERCIO VAREJISTA.

Receitas decorrentes da exploração do comércio varejista de artigos de óptica ensejam apuração da contribuição na sistemática cumulativa.

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. RECEITAS. INTERCÂMBIO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide Cofins sobre as receitas obtidas com intercâmbio eventual, oriundas de outras cooperativas associadas, por serem decorrentes de atos cooperativos. Aplicação de tese firmada em julgamento do STJ, no regime dos recursos repetitivos.

REPERCUSSÃO GERAL. APLICABILIDADE NO CARF.

As decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF sob a sistemática da repercussão geral possuem efeito vinculante e devem ser observadas e aplicadas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

RECEITAS. COMERCIO VAREJISTA.

Receitas decorrentes da exploração do comércio varejista de artigos de óptica ensejam apuração da contribuição na sistemática cumulativa.

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. RECEITAS. INTERCÂMBIO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide Cofins sobre as receitas obtidas com intercâmbio eventual, oriundas de outras cooperativas associadas, por serem decorrentes de atos

cooperativos. Aplicação de tese firmada em julgamento do STJ, no regime dos recursos repetitivos.

REPERCUSSÃO GERAL. APLICABILIDADE NO CARF.

As decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF sob a sistemática da repercussão geral possuem efeito vinculante e devem ser observadas e aplicadas pelos conselheiros no julgamento de recursos no âmbito do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas.

Quando contenha objeto mais abrangente do que o judicial, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade votos, em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, em razão da concomitância de objeto nas esferas judicial e administrativa, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento para alterar a tributação das vendas de produtos óticos e farmacêuticos para o regime cumulativo e para afastar a incidência das contribuições sobre as parcelas relativas ao ICMS devidamente comprovadas.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow – Relator

Assinado Digitalmente

Helcio Lafeta Reis – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Marcelo Enk de Aguiar, Flavia Sales Campos Vale, Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao(substituto), Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow, Fabiana Francisco, Helcio Lafeta Reis (Presidente). Ausente a conselheira Barbara Cristina de Oliveira Pialarissi, substituída pelo conselheiro Renato Camara Ferro Ribeiro de Gusmao.

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra decisão preferida pela DRJ que julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo em parte o crédito tributário.

Por retratar com fidelidade os fatos, adoto, com os devidos acréscimos, o relatório produzido em primeira instância, o qual está consignado nos seguintes termos:

Trata o presente processo de Autos de Infração à legislação da Contribuição ao Programa de Integração Social (PIS, fls. 859/877) e da Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS, fls. 879/897), constituindo crédito tributário nos valores, respectivamente, de R\$ 560.478,69 e R\$ 2.586.888,33, totalizando R\$ 3.147.367,02, aí incluídos valores principais, multa de ofício de 75% e juros de mora.

As irregularidades constatadas ensejaram imputação de falta/insuficiência de recolhimento das contribuições nos períodos mensais de janeiro de 2007 a dezembro de 2008 e foram consubstanciadas no Termo de Verificação Fiscal de fls. 899/931 no qual, após informações iniciais, a Fiscalização identifica o objeto social da contribuinte: congregação dos integrantes da profissão médica, além de exploração do comércio varejista de produtos farmacêuticos e de artigos de óptica através de 2 (duas) filiais.

Na sequência aborda as intimações e análise dos livros, documentos e informações (item 5), reportando-se ao Termo de Início e à resposta recebida, ações judiciais e demais intimações.

Acerca das ações judiciais assim expôs no item 5.1, 3:

3) Ações Judiciais Dentre as ações judiciais informadas pela contribuinte em que se discutem a incidência das contribuições para o PIS e Cofins, destacamos:

a) 2000.61.02.018153-0 <> Trata-se de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária com Pedido de Antecipação da Tutela com objetivo de afastar a exigibilidade da Cofins, nos termos dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 9.718/98. Caso não fosse acolhido o pedido, ao menos, que se declarasse o direito de excluir da base de cálculo os valores repassados aos associados. A autora manifestou pretensão de efetuar depósitos judiciais dos valores apurados mensalmente. O pedido de antecipação da tutela foi deferido e a sentença julgou

procedente o pedido para o fim de suspender a exigibilidade da Cofins, ante a isenção prevista no art. 6º, inciso I, da LC nº 70/91. Em andamento.

b) 2002.61.02.004889-9 <> Trata-se de Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária com Pedido de Antecipação da Tutela, nº que concerne aos artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, art. 15 da medida Provisória nº 2.158/01 e IN nº 145/99, os quais não podem incidir sobre a receita decorrente dos atos cooperados. Caso não fosse acolhido o pedido, que reconhecesse o direito de recolher o PIS sobre a folha salarial, nos moldes do art. 13 da MP nº 2.158-35/01. Se ainda não lhe fosse concedido, que ao menos reconhecesse o direito de utilizar as exclusões previstas para as cooperativas rurais ou comerciais previstas no art. 15 da MP 2.158-35/01. O pedido de antecipação de tutela foi indeferido e a sentença julgou improcedente o pedido com extinção do processo. Em apreciação do recurso interposto, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região decidiu, por maioria, dar provimento à apelação. A União interpôs embargos infringentes e por unanimidade foram acatados. O recurso especial interposto foi suspenso, nos termos do art. 543-C, do CPC e Resolução nº 08/STJ. O recurso extraordinário interposto foi sobrestado, nos termos do art. 543-B. P. 1º, do CPC. Em andamento.

No item 6, cita a Legislação, observando-se que:

- no item 6.1, destaca arts. 1º e 8º da Lei nº 9.656/1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.177-44, de 24 de agosto de 2001, - no item 6.2, sob o título Base de Cálculo do PIS e Cofins e alíquotas, além de elencar dispositivos legais, consigna que as receitas decorrentes da exploração de planos de assistência à saúde permaneceram sujeitas ao regime cumulativo na apuração destas contribuições (.....) e receitas decorrentes da exploração do comércio varejista de artigos de óptica através da filial cadastrada no CNPJ nº 57.214.900/0004-00 sujeitam-se ao regime não cumulativo.

- no item 6.3, aborda Deduções e exclusões relativas a Planos de Saúde, destacando art. 3º, § 9º, da Lei 9.718/1998, com a redação dada pela medida Provisória 2.158, de 24 de agosto de 2001, esclarecendo a natureza das três hipóteses de exclusões que assim elenca: coresponsabilidades cedidas; parcelas das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

No item 7 de seu Termo, a Fiscalização reporta-se a Solução de Consulta nº 23 de 2011 da SRRF/6ª Região Fiscal (de cuja transcrição extrai-se que as operadoras de planos de assistência à saúde não podem deduzir da base de cálculo da Cofins, as despesas e custos operacionais relacionados com atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários (clientes)); decisão judicial do TRF da 5ª Região e Acórdão CARF.

Descreve, então, no item 8, as Infrações Apuradas como segue:

8.1. Da Base de Cálculo das contribuições para o PIS e Cofins – Regime Cumulativo – “Plano de Assistência à Saúde”

[...]

Como se pode ver no item 5.1 do presente termo, as receitas consideradas pela contribuinte no cálculo das contribuições referiam-se apenas aos valores registrados na conta denominada de contraprestações líquidas (conta 311) e as exclusões, aos eventos indenizáveis líquidos (conta 411) e às provisões técnicas (conta 312), conforme demonstrativo em anexo, o que não corresponde a correta apuração da base de cálculo prevista na legislação vigente.

Diante disso, a contribuinte foi intimada a apresentar demonstrativo de apuração das contribuições, conforme item 6 do Termo de Intimação Fiscal nº 002 (tópico 5.2), e não o fez, conforme demonstrativo em anexo.

Portanto, além de não ter incluído na base de cálculo a totalidade das contas que representam receitas decorrentes da atividade “Plano de Assistência à saúde”, a contribuinte ainda excluiu indevidamente os valores lançados na conta nº 411000000000 (Eventos indenizáveis) que correspondem aos custos e despesas relativos aos eventos/atendimentos com os próprios associados, o que não é permitido, uma vez que tais contribuições incidem sobre o faturamento e não sobre o resultado.

8.1.2. Base de Cálculo apurada pela Fiscalização Da análise das informações constantes nos balancetes e em demonstrativos apresentados pela contribuinte, a fiscalização apurou as diferenças das bases de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins a tributar relativas aos anos calendário 2007 e 2008, conforme demonstrativo em anexo.

Para propiciar melhor entendimento dos demonstrativos acima referidos, apresentaremos a seguir, informações adicionais de alguns subgrupos e contas extraídas dos balancetes em anexo.

a) CONTA 3111 – CONTRAPRESTAÇÕES EMITIDAS / PRÊMIOS EMITIDOS DE ASSISTÊNCIA MÉDICO-HOSPITALAR – Registra a receita das contraprestações emitidas, ou dos prêmios emitidos, de planos de assistência médico-hospitalar com cobertura a preço pré-estabelecido e pós-estabelecido.

b) CONTA 3113 – CONTRAPRESTAÇÕES DE CORESPONSABILIDADE ASSUMIDA / CO-SEGUROS DE ASSISTÊNCIA MÉDICO-HOSPITALAR – Registra a receita das contraprestações de planos de assistência médico-hospitalar com cobertura a preço pré-estabelecido e pós-estabelecido correspondente à assunção de risco compartilhado com outra Operadora de Planos de Assistência à Saúde.

c) SUBGRUPO 331 – OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE – Registra outras receitas provenientes de operações de assistência à saúde.

d) SUBGRUPO 333 – OUTRAS RECEITAS OPERACIONAIS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE NÃO RELACIONADAS COM PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE DA OPERADORA – Registra outras receitas operacionais de prestação de serviços de assistência médico-hospitalar não relacionada com planos de saúde da operadora.

e) SUBGRUPO 412 – RECUPERAÇÃO DE EVENTOS / SINISTROS INDENIZÁVEIS – Registra o valor dos eventos recuperados, das glosas, da co-participação do beneficiário, dos ressarcimentos e dos sinistros indenizados de assistência médico-hospitalar em internações de planos com preço pré-estabelecido.

f) SUBGRUPO 413 – RECUPERAÇÃO DE DESPESAS COM EVENTOS/SINISTROS INDENIZÁVEIS – Registra o valor das recuperações/ressarcimentos de despesas com eventos indenizados de assistência médico-hospitalar, em decorrência de glosas, participações do beneficiário ou por falta de cobertura do plano.

8.1.3. Dos efeitos das ações judiciais Não obstante haver ações judiciais em andamento com objetivo de suspender a exigibilidade da Cofins (2000.61.02.018153-0) e do Pis/Pasep(2002.61.02.004889-9), em anexo, importa esclarecer que, atualmente, não existe nenhuma decisão favorável a contribuinte, conforme se verá a seguir.

1) Cofins (2000.61.02.018153-0) – Foi deferida a antecipação da tutela e a sentença julgou procedente o pedido formulado pela fiscalizada. A União federal interpôs recurso recebido nos seus efeitos devolutivo e suspensivo e ainda pendente de julgamento, conforme certidão emitida pelo Tribunal Regional federal da 3ª Região em 13/04/2011 de fls. Neste caso, o crédito tributário teve sua exigibilidade imediatamente restabelecida.

Importante destacar que a eficácia da antecipação da tutela foi condicionada à realização de depósitos judiciais das quantias relativas aos recolhimentos da contribuição questionada, o que não ocorreu.

2) PIS/Pasep (2002.61.02.004889-9) – O pedido de antecipação da tutela foi indeferido e a sentença julgou improcedente o pedido formulado pela autora com extinção do processo. Em apreciação do recurso interposto pela autora, o Tribunal Regional Federal da 3ª Região decidiu, por maioria, dar provimento à apelação. A União interpôs embargos infringentes e por unanimidade, foram acatados. O recurso especial interposto pela autora foi suspenso, nos termos do art. 543-C, do CPC e Resolução nº 08/STJ. O recurso extraordinário também interposto pela autora foi sobrestado, nos termos do art. 543-B, P. 1º do CPC.

Tais recursos têm efeito devolutivo. Sendo assim, o Acórdão recorrido, que é favorável à Fazenda Nacional, mantém o crédito tributário exigível, nos termos da legislação vigente, conforme Certidão de Objeto e Pé emitida pelo Tribunal Regional Federal da 3ª Região em 26/04/2011 em anexo.

8.2 Da base de cálculo das contribuições para o PIS e Cofins apurada pela Fiscalização – Regime Não Cumulativo – Outras Atividades Conforme já abordado anteriormente, as receitas decorrentes da exploração do comércio varejista de

artigos de óptica (CNPJ nº 57.214.900/0004-00) não foram oferecidas à tributação das contribuições para o PIS e Cofins.

Com base nos balancetes e demonstrativos apresentados pela contribuinte, em anexo, a fiscalização elaborou planilha demonstrando os valores dos débitos e dos créditos em conformidade com a sistemática da não cumulatividade, e, conseqüentemente, apurando os valores a pagar das contribuições para o PIS e Cofins relativos aos anos-calendário 2007 e 2008, conforme demonstrativo em anexo.

Ainda como itens 9 e 10 reporta-se à formalização do processo e à lavratura dos Autos de Infração para constituição do crédito tributário com aplicação da multa de 75% e incidência de juros de mora.

Dada ciência da autuação em 24/05/2011 (fls. 931), foi apresentada em 23/06/2011, Impugnação de fls. 936/982, acompanhada de documentos, com as razões de defesa a seguir sintetizadas.

Discorda da glosa de exclusão de eventos indenizáveis líquidos (conta 411), alegando que em referidas contas se encontravam justamente os valores repassados aos cooperados e demais clínicas credenciadas, tudo nos termos dos balancetes já apresentados, elaborados com base no plano de contas padrão instituído pela Agência Nacional de Saúde Suplementar.

Invoca disposições do art. 17, inciso IV, da IN SRF 635/06 e alega que a Secretaria da Receita Federal editou as Instruções Normativas nºs 247/02 e 635/2006 em respeito ao disposto no artigo 9º da Lei 9.718/98 (Medida Provisória 2.158-25/01), apontando exclusões a serem consideradas na base de cálculo utilizada para fins de apuração destas contribuições, no caso específico das sociedades cooperativas operadoras de planos de saúde.

Requer a exclusão dos ingressos recebidos e repassados (i) a médicos cooperados, médicos não cooperados, clínicas, hospitais, laboratórios, outras cooperativas (intercâmbio) e outros prestadores de serviços credenciados.

E continua expondo: não pode, assim, a União utilizar como base de cálculo dos tributos referidos ingressos, os quais apenas transitam pelo caixa da Impugnante, conforme reconhecido pela Lei 9.718/98 e suas regulações hospedadas nas INs SRF nºs 247/02 e 635/06.

Reitera ser inconcebível que tais ingressos recebidos pela impugnante possam servir de base de cálculo para mensuração do PIS e COFINS, porque não constituem remuneração pelo “serviço por ela prestado”.

Assevera que:

- uma sociedade cooperativa somente tem receita própria quando, excepcionalmente, presta seus serviços (cooperativa) a terceiros não cooperados.
- Terceiros não são os usuários do plano.

- Usuários não são terceiros, são apenas pacientes que se beneficiam do serviço prestado pelos Cooperados.

Cita Norma de Contabilidade NBC T 10 – Aspectos contábeis específicos em entidades diversas.

Acrescenta que na autuação não foram consideradas as retenções já sofridas pela impugnante quando da emissão das faturas, valores constantes de seus balancetes mensais e que foram recolhidos por terceiros contratantes por meio de substituição tributária.

Também discorda da tributação de ingressos decorrentes de fornecimento de medicamentos e produtos óticos.

Alega que a fiscalização não se atentou que tais produtos não poderiam compor a base de cálculo do PIS e COFINS justamente porque se encontram no regime monofásico, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.147/00.

Passa a discorrer sobre as alegações acima, questionando, como preliminar, a ausência de segregação de receitas, item em que reprisa alegações de que ingressos que transitaram pelo caixa da cooperativa e são repassados a cooperados e demais sociedades credenciadas foram considerados para efeitos de apuração do PIS e Cofins em sua totalidade, inobservando disposições da lei nº 9.718/98 (Medida Provisória nº 2.158-35/01) e as INs nº 247/02 e 635/06 as quais, embora cometendo alguns equívocos, vedam a cobrança da COFINS e do PIS sobre a totalidade dos ingressos recebidos pelas cooperativas médicas ou operadoras de planos de saúde.

Discorda da Multa no percentual de 75%, alegando: a) inexistência de conduta dolosa ou fraudulenta, apresentação de declarações, b) atendimento de solicitações, e defendendo o cabimento de multa de 20%, nos termos do art. 61, § 2º da Lei nº 9.430/96, e c) caráter confiscatório do percentual aplicado.

A título de mérito, discorre acerca da não incidência de PIS e COFINS sobre a atividade praticada pela impugnante (Ato cooperativo típico), item 3.1 da peça de defesa.

Defende, também, a vigência da isenção concedida às sociedades cooperativas, citando o art. 6º, inciso I, da LC 70/91 (item 3.2 da defesa).

No item 3.3, reprisa alegações de impossibilidade de tributação da totalidade dos ingressos da cooperativa, invocando Lei nº 9.718/98 (art. 9º), IN nº 247/2002 (art. 24) e IN nº 635/06.

E, no item 3.4, reitera alegação de nulidade do cálculo dos ingressos decorrentes do fornecimento de produtos óticos e farmacêuticos em razão do regime jurídico adotado, porque se encontrariam no regime monofásico, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.147/00.

Questiona a apuração das contribuições incidentes sobre tais ingressos sob o regime não cumulativo alegando dissonância com a Lei nº 10.833/03, art. 10, VI, e expondo que as cooperativas se submetem ao regime cumulativo.

No item 3.5, acerca do fornecimento de medicamentos, defende a exclusão do ICMS da Base de Cálculo das contribuições incidentes sobre medicamentos não classificados como monofásicos.

A decisão recorrida julgou parcialmente procedente a Impugnação, mantendo em parte o crédito tributário, conforme ementa do Acórdão 14-89.316 - 11ª Turma da DRJ/POR, apresentando o seguinte resultado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

AÇÃO JUDICIAL. CONCOMITÂNCIA.

A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas.

Quando contenha objeto mais abrangente do que o judicial, o processo administrativo fiscal deve ter seguimento em relação à parte que não esteja sendo discutida judicialmente.

IMPUGNAÇÃO. PROVAS.

A impugnação deve ser acompanhada dos elementos de prova dos fatos alegados.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

COFINS. SISTEMÁTICA CUMULATIVA. DEDUÇÕES. OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. EVENTOS OCORRIDOS.

De acordo com o §9º-A, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, incluído pelo art. 19, da Lei nº 12.873/2013 - de caráter expressamente interpretativo e que, por isto, deve ser retroativamente aplicado -, no valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º do mesmo art. 3º, estão compreendidos custos de beneficiários da própria operadora.

COFINS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, pelo plenário do STF, em julgamento submetido à sistemática prevista no art. 543-B do CPC, o referido Tribunal adotou entendimento de que a Cofins deve

incidir somente sobre as receitas operacionais das pessoas jurídicas, escapando da incidência dessa contribuição as receitas não operacionais.

RECEITAS. COMERCIO VAREJISTA.

Receitas decorrentes da exploração do comércio varejista de artigos de óptica ensejam apuração da contribuição na sistemática não cumulativa.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2008

PIS. DEDUÇÕES. OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. EVENTOS OCORRIDOS.

De acordo com o §9º-A, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, incluído pelo art. 19, da Lei nº 12.873/2013 - de caráter expressamente interpretativo e que, por isto, deve ser retroativamente aplicado -, no valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º do mesmo art. 3º, estão compreendidos custos de beneficiários da própria operadora.

PIS. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO. INCONSTITUCIONALIDADE.

Com a declaração de inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, pelo plenário do STF, em julgamento submetido à sistemática prevista no art. 543-B do CPC, o referido Tribunal adotou entendimento de que a contribuição ao PIS deve incidir somente sobre as receitas operacionais das pessoas jurídicas, escapando da incidência dessa contribuição as receitas não operacionais.

RECEITAS. COMERCIO VAREJISTA.

Receitas decorrentes da exploração do comércio varejista de artigos de óptica ensejam apuração da contribuição na sistemática não cumulativa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/2008 a 31/12/2008

DECISÕES JUDICIAIS. VINCULAÇÃO. ICMS NA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES.

As unidades da Secretaria da Receita Federal do Brasil deverão reproduzir, em suas decisões sobre matérias que forem objeto de decisão desfavorável à Fazenda Nacional em julgamento realizado pelo STF ou pelo STJ nos termos dos arts. 543-B e 543-C do antigo CPC, os entendimentos adotados por aqueles tribunais nas decisões definitivas de mérito, após manifestação da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional - PGFN.

A vinculação das atividades da RFB aos entendimentos desfavoráveis proferidos sob a sistemática dos arts. 543-B e 543-C do antigo CPC somente ocorrerá a partir da ciência da manifestação da PGFN.

MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Constatada em procedimento fiscal a falta de declaração e/ou recolhimento ou a declaração inexata de tributo é cabível a aplicação de multa nº percentual de 75%.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A apreciação de questionamentos relacionados a inconstitucionalidade e ilegalidade de disposições que integram a legislação tributária não se insere nas atribuições da autoridade administrativa, sendo exclusiva do Poder Judiciário.

Impugnação Procedente em Parte Crédito Tributário Mantido em Parte

O Recurso Voluntário da Recorrente foi interposto de forma tempestiva, reproduzindo os argumentos apresentados em sede de impugnação.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow**, Relator

Antes de adentrar na análise do presente Recurso Voluntário, cumpre esclarecer as discussões levantadas pela Recorrente são todas vinculadas à infração 02, visto que já foi devidamente julgada a infração 01.

Incidência sobre venda de produtos óticos e farmacêuticos

A Recorrente alega que não poderia ser cobrado o PIS e a COFINS pelo regime não cumulativo na venda de produtos óticos e farmacêuticos, com a premissa que por ser uma cooperativa de saúde, o regime tributário a que se submete é o cumulativo além disso que os produtos comercializados estariam dentro do regime monofásico.

Primeira análise deve ser da inclusão dos produtos vendidos no regime monofásico, todavia, em nenhum momento a Recorrente trouxe aos autos prova de que os produtos por ela comercializados seriam enquadrados dentro desse regime, se atentando somente a alegação sem trazer provas para que demonstre tal alegação, motivo pelo qual não pode ser aceita referida alegação.

Agora retornando a discussão se tais operações deveriam ter uma tributação diferenciada, por não ser uma receita até então habitual das operadoras de saúde, ou seja venda de produtos óticos e farmacêutico, segundo o acórdão recorrido tais receitas deveriam ser tributadas pelo regime não-cumulativo.

Porém não traz nenhuma base legal para que se separasse a receita dessas operações das outras receitas da Recorrente, e verificando a legislação na qual manteve a cooperativa dentro do regime cumulativo não existe nenhuma restrição aos tipos de receita conforme art. 10, VI, da Lei 10.833/2003, que transcrevo abaixo:

“Art. 10. Permanecem sujeitas às normas da legislação da COFINS, vigentes anteriormente a esta Lei, não se lhes aplicando as disposições dos arts. 1º a 8º: (Produção de efeito) (Vide Lei Complementar nº 214, de 2025) Produção de efeitos

(...)

VI - sociedades cooperativas, exceto as de produção agropecuária, sem prejuízo das deduções de que trata o art. 15 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, e o art. 17 da Lei no 10.684, de 30 de maio de 2003, não lhes aplicando as disposições do § 7º do art. 3º das Leis nos 10.637, de 30 de dezembro de 2002, e 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e as de consumo; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)”

Ora a legislação não restringe ao tipo de receita e sim ao tipo de sociedade, motivo pelo qual entendo que a receita vinculada a venda de produtos óticos e farmacêuticos deva ser tributadas pela regime cumulativo.

Exclusão do ICMS sobre a base de cálculo do PIS/COFINS

Não obstante os lançamentos em relação ao PIS e ao COFINS tenham sido efetuados com a observância das normas legais então vigentes, há que se adequar o valor da exigência à decisão proferida pelo Supremo Tribunal Federal – STF.

O Supremo Tribunal Federal - STF por ocasião do julgamento do Recurso Extraordinário autuado sob o nº 574.706, em sede de repercussão geral, decidiu pela exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS. Referida decisão possui a seguinte ementa:

"RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL.

EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS.

DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n.

9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): Min. CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15/03/2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09- 2017 PUBLIC 02-10-2017)

Diante do exposto, voto em dar parcial provimento a este Recurso Voluntário, para que o valor do ICMS seja excluído da base de cálculo do PIS, em plena consonância ao decidido pelo Supremo Tribunal Federal (STF), no Recurso Extraordinário nº 574.706, devendo a unidade de origem verificar a correção dos valores desde que devidamente comprovado tais valores por parte da Recorrente.

Da não incidência do PIS e da COFINS sobre a atividade praticada pela recorrente (ato cooperativo típico).

Alega o recorrente que não deve ser mantida a autuação referente ao PIS/COFINS incidente sobre o intercâmbio habitual, assiste razão ao recorrente.

Com efeito, este Conselho tem se posicionado de forma amplamente majoritária pela exclusão das receitas com intercâmbio eventual da base de cálculo das contribuições sociais, conforme os seguintes precedentes:

i) Acórdão nº 9303-009.642, Sessão de 15 de outubro de 2019. Recorrente UNIMED DE PRES PRUDENTE - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO:

EMENTA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. RECEITAS. INTERCÂMBIO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide Cofins sobre as receitas obtidas com intercâmbio eventual, oriundas de outras cooperativas associadas, por serem decorrentes de atos cooperativos. Aplicação de tese firmada em julgamento do STJ, no regime dos recursos repetitivos.

VOTO(...)O acórdão recorrido em momento algum afastou as receitas obtidas e classificadas como intercâmbio eventual, como sendo ato cooperativo. Ao contrário afirmou que, mesmo sendo ato cooperativo, houve alterações legislativas que culminaram na possibilidade de sua tributação. Importante então entendermos do que se tratam essas receitas em discussão. Transcrevo abaixo trechos do voto do acórdão recorrido, no qual delinea-se o que são as receitas decorrentes de intercâmbio eventual:

(...)Conclui-se então que se tratam de recebimentos oriundos de outras cooperativas Unimed, associadas para o cumprimento de seus objetivos sociais. Penso que se encaixam então entre os atos cooperativos na definição dada pelo

art. 79 da Lei nº 5.764/71, devendo ser aplicado então o decidido pelo STJ, na sistemática dos recursos repetitivos, conforme acima demonstrado.

Quanto ao outro fundamento, de que teria previsão legal para exclusão das receitas com intercâmbio eventual da base de cálculo das contribuições, estou de acordo com o acórdão recorrido, no sentido de que não estão inclusas no permissivo legal constante do inc. III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, com base nas mesmas razões lá elencadas.

Porém, o fundamento anterior é suficiente, por si só, para dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao recurso especial do contribuinte.

ii) Acórdão nº 3401-010.528, Sessão de 16 de dezembro de 2021, Recorrente UNIMED ALTO JACUÍ COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS LTDA:

EMENTA BASE DE CÁLCULO. OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. OPERAÇÕES DE INTERCÂMBIO EVENTUAL. UNIMEDs.

As operações de intercâmbio eventual entre as Unimeds associadas entre si, configuram ato cooperativo, nos termos do artigo 79 da Lei 5.764/1971.

VOTO(...)- Receitas de intercâmbio Para a DRJ, as operações de intercâmbio entre cooperativas distintas, pertencentes ao mesmo grupo, que visam disponibilizar aos usuários serviços de terceiros associados a outra cooperativa, representariam atos não-cooperativos, com natureza de operação de mercado o que, em regra, submete-se ao regular tratamento tributário.

Em sentido contrário, a matéria foi objeto de deliberação no CARF em diversos julgados, dentre os quais destaca-se o Acórdão nº 3302006.557 - 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, de 26/02/2019, cujos fundamentos utilizados pelo Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède transcrevo abaixo e adoto como razão de decidir, nos termos do §1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999:

(...)Sendo assim, os intercâmbios eventuais praticados entre as Unimeds estão abarcados pela definição de atos cooperativos, de modo que as receitas deles decorrentes, devem ser excluídas da base de cálculo.

iii) Acórdão nº 3402-009.848, Sessão de 16 de dezembro de 2021, Recorrente UNIMED ALTO PARANAIBA COOPERATIVA DE TRAB. MÉDICO LTDA:

EMENTA COFINS. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. RECEITAS. INTERCÂMBIO EVENTUAL. NÃO INCIDÊNCIA.

Não incide a Contribuição para a COFINS sobre as receitas obtidas com intercâmbio eventual, oriundas de outras cooperativas associadas, por serem decorrentes de atos cooperativos. Aplicação de tese firmada em julgamento do STJ, em regime de recursos repetitivos.

iv) Acórdão nº 3302-003.144, Sessão de 26 de abril de 2016, Recorrente UNIMED FORTALEZA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA:

EMENTA PLANOS DE SAÚDE. EXCLUSÃO DA BASE DE CÁLCULO DO PIS/COFINS. LEI N. 12.873/2013.

Devem ser excluídos da base de cálculo do PIS e da COFINS os valores recebidos pela utilização dos 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, conforme dispõe a Lei n. 12.873/2013.

VOTO(...)Diante do exposto, superada a declaração de nulidade dos autos de infração em atenção ao que dispõe o art. 59 do Decreto n. 70.235/1972, dou provimento ao recurso da contribuinte, para determinar a exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS dos valores recebidos pela utilização dos 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.

Os precedentes acima transcritos têm por base o quanto decidido no julgamento do REsp nº 1.141.667/RS (Tema Repetitivo 363/STJ), cujo Acórdão foi publicado em 04/05/2016, em sentido oposto ao que afirma a Autoridade Fiscalizadora e a DRJ-CGE:

EMENTA 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(fl. 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.

A referida decisão não transitou em julgado, tendo sido admitido Recurso Extraordinário para o STF, o qual, entretanto, resta sobrestado, pois a matéria já se encontra sob análise daquela Corte Superior, em razão do reconhecimento de repercussão geral no Recurso Extraordinário nº 672.215/CE. Nesse contexto, o STJ publicou despacho datado de 05/04/2017 sobrestando a referida decisão no REsp nº 1.141.667/RS:

Cinge-se a controvérsia à incidência de PIS e COFINS sobre os atos tipicamente cooperados.

O Supremo Tribunal Federal, ao analisar o RE 672.215/CE, da relatoria do Ministro Joaquim Barbosa, reconheceu a repercussão geral da matéria (Tema 536/STF) nos termos da seguinte ementa:

"TRIBUTÁRIO. INCIDÊNCIA DA COFINS, DA CONTRIBUIÇÃO AO PROGRAMA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL E DA CONTRIBUIÇÃO SOBRE O LUCRO LÍQUIDO SOBRE O PRODUTO DE ATO COOPERADO OU COOPERATIVO. DISTINÇÃO ENTRE ATO COOPERADO TÍPICO E ATO COOPERADO ATÍPICO.

CONCEITOS CONSTITUCIONAIS DE ATO COOPERATIVO, RECEITA DE ATIVIDADE COOPERATIVA E COOPERADO. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. VALORES PAGOS POR TERCEIROS À COOPERATIVA POR SERVIÇOS PRESTADOS PELOS COOPERADOS. LEIS 5.764/1971, 7.689/1988, 9.718/1998 E 10.833/2003. ARTS. 146, III, c, 194, par. ún., V, 195, caput, e I, a, b e c e § 7º e 239 DA CONSTITUIÇÃO.

Tem repercussão geral a discussão sobre a incidência da Cofins, do PIS e da CSLL sobre o produto de ato cooperativo, por violação dos conceitos constitucionais de ato cooperado, receita da atividade cooperativa e cooperado. Discussão que se dá sem prejuízo do exame da constitucionalidade da revogação, por lei ordinária ou medida provisória, de isenção, concedida por lei complementar (RE 598.085-RG), bem como da possibilidade da incidência da contribuição para o PIS sobre os atos cooperativos, tendo em vista o disposto na Medida Provisória nº 2.158-33, originariamente editada sob o nº 1.858-6, e nas Leis nºs 9.715 e 9.718, ambas de 1998 (RE 599.362-RG, rel.

min. Dias Toffoli)" (RE 672.215 RG, Relator Min. JOAQUIM BARBOSA, julgado em 29/3/2012, ACÓRDÃO ELETRÔNICO DJe-083, divulgado em 27/4/2012, publicado em 30/4/2012.).

Ante o exposto, com fundamento no art. 1.030, inciso III, do Código de Processo Civil, c/c o art. 328-A do RISTF, determino a manutenção do SOBRESTAMENTO do recurso extraordinário agora até a publicação da decisão de mérito do Supremo Tribunal Federal acerca do Tema n. 536/STF da sistemática da repercussão geral.

Apesar do Tema Repetitivo n. 363/STJ se encontrar atualmente sobrestado, este Colegiado, pelo Princípio do Impulso Oficial, não deve deixar de decidir. Assim, tendo em vista o

teor do art. 79 da Lei nº 5.764/71 e o quanto decidido no REsp nº 1.141.667/RS, voto por dar provimento a este pedido.

Da conclusão

Pelo exposto, voto em não conhecer de parte do Recurso Voluntário, em razão da concomitância de objeto nas esferas judicial e administrativa, e, na parte conhecida, em lhe dar parcial provimento para alterar a tributação das vendas de produtos óticos e farmacêuticos para o regime cumulativo e para afastar a incidência das contribuições sobre as parcelas relativas ao ICMS devidamente comprovadas.

Assinado Digitalmente

Rodrigo Pinheiro Lucas Ristow