



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

Processo n° 13888.723007/2013-30
Recurso n° De Ofício
Acórdão n° 3402-004.337 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de julho de 2017
Matéria RETROATIVIDADE. ART. 3º, §9º-A, LEI N.º 9.718/98
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIMED DE SANTA BARBARA DOESTE AMERICANA COOP. TRAB. MED.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO.

Na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir os 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, nos termos do §9º-A, art. 3º da Lei 9.718/98.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO.

Na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir os 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, nos termos do §9º-A, art. 3º da Lei 9.718/98.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

NORMA INTERPRETATIVA. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a norma que seja expressamente interpretativa aplica-se, em qualquer caso, a ato ou fato pretérito, restando excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados. Amolda-se o comando da retroatividade benigna do art. 106, I, do CTN ao §9º-A, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, norma de caráter interpretativo, introduzido em 2013 pela Lei nº 12.873, que retroage para alcançar os fatos geradores do presente processo administrativo.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, por negar provimento ao Recurso de Ofício, nos termos do voto da relatora.

(assinado com certificado digital)

Jorge Lock Olmiro Freire - Presidente.

(assinado com certificado digital)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Jorge Lock Olmiro Freire, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício em face do Acórdão 14-53.401 da 14ª Turma da DRJ/RPO que julgou parcialmente procedente o lançamento fiscal, para excluir, com fulcro em diligência realizada nos autos, os valores correspondentes à aplicação retroativa do art. 3º, §9º-A da Lei n.º 9.718/98, incluído pela Lei n.º 12.873/2013. Assim, foram deduzidos da receita bruta aferida pela empresa, como operadora de plano de saúde, toda a matriz de custos assistenciais despendida no atendimento de seus próprios conveniados ou de outras operadoras atendidos no regime de responsabilidade assumida.

O acórdão recorrido foi ementado nos seguintes termos, com destaque para o ponto objeto do Recurso de ofício:

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

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO ISENÇÃO. MEDIDA JUDICIAL. SEGREGAÇÃO.

A partir de 1º/07/1999, por força da MP 1.858-6/99, inexistia a isenção inicialmente estabelecida em prol dos atos cooperativos, incidindo a contribuição sobre a totalidade das receitas. Havendo, contudo, medida judicial que garanta a não tributação dos atos ditos cooperativos, correto o lançamento fiscal que, a partir de segregação dos atos cooperativos e não cooperativos, exige a contribuição não paga sobre esses últimos.

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. ATO COOPERATIVO. CONCEITO. EXTENSÃO.

A cooperativa de trabalho médico que administra plano de saúde não pratica atos cooperativos quando paga laboratórios, clínicas, hospitais e demais serviços de terceiros.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITAS AUFERIDAS. CONCEITO.

O critério material da hipótese de incidência das contribuições sobre o faturamento é o auferimento de receita, fenômeno diretamente relacionado à remuneração percebida pela entidade por seus serviços, bens e direitos colocados à disposição de terceiros. A base de cálculo das operadoras de planos de saúde é o faturamento mensal recebido por contraprestação à disponibilização de serviços de assistência à saúde dos clientes e não à taxa de administração.

BASE DE CÁLCULO. OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA A SAÚDE. LEI INTERPRETATIVA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

O §9ºA, acrescido ao artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, pela Lei nº 12.873, de 2013, veio fixar a interpretação do §9º do artigo 3º daquela lei (introduzido pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001), no sentido da possibilidade de exclusão da base de cálculo da contribuição, todos os custos assistenciais decorrentes tanto do atendimento a usuários próprios quanto a usuários de outras operadoras. A interpretação legal tem aplicação retroativa impondo a retificação do lançamento baseado em interpretação anterior mais restritiva do rol de deduções.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

COOPERATIVA. ATO COOPERATIVO ISENÇÃO.. MEDIDA JUDICIAL. SEGREGAÇÃO.

A partir de 1º/07/1999, por força da MP 1.858-6/99, inexistia a isenção inicialmente estabelecida em prol dos atos cooperativos, incidindo a contribuição sobre a totalidade das receitas. Havendo contudo medida judicial que garanta a não tributação dos atos ditos cooperativos, correto o lançamento fiscal que, a partir de segregação dos atos cooperativos e não cooperativos, exige a contribuição não paga sobre esses últimos.

COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO. OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. ATO COOPERATIVO. CONCEITO. EXTENSÃO.

A cooperativa de trabalho médico que administra plano de saúde não pratica atos cooperativos quando paga laboratórios, clínicas, hospitais e demais serviços de terceiros.

BASE DE CÁLCULO. FATURAMENTO. RECEITAS AUFERIDAS. CONCEITO.

O critério material da hipótese de incidência das contribuições sobre o faturamento é o auferimento de receita, fenômeno diretamente relacionado à remuneração percebida pela entidade por seus serviços, bens e direitos colocados à disposição de terceiros. A base de cálculo das operadoras de planos de saúde é o faturamento mensal recebido por contraprestação à disponibilização de serviços de assistência à saúde dos clientes e não à taxa de administração.

BASE DE CÁLCULO. OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA A SAÚDE. LEI INTERPRETATIVA. APLICAÇÃO RETROATIVA.

O §9ºA, acrescido ao artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998, pela Lei n.º 12.873, de 2013, veio fixar a interpretação do §9º do artigo 3º daquela lei (introduzido pela Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001), no sentido da possibilidade de exclusão da base de cálculo da contribuição, todos os custos assistenciais decorrentes tanto do atendimento a usuários próprios quanto a usuários de outras operadoras. A interpretação legal tem aplicação retroativa impondo a retificação do lançamento baseado em interpretação anterior mais restritiva do rol de deduções.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2010

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE. CONFISCO.

O percentual da multa de ofício aplicada decorre de lei, não tendo a autoridade administrativa competência para afastá-lo sob a alegação de confisco.

JUROS SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Incidem juros sobre a multa de ofício que não for paga até a data de seu vencimento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte" (e-fls. 7.312/7.314 - grifei)

Conforme informado no despacho das e-fls. 7.370, após a decisão, o contribuinte parcelou a parte que lhe foi desfavorável, através do processo nº 13886.721314/2014-87.

Com isso, os autos foram remetidos a este Conselho para julgamento do Recurso de Ofício.

É o relatório.

Voto

Conselheira Relatora Maysa de Sá Pittondo Deligne.

Com fulcro no art. 34, I, do Decreto n.º 70.235/72 e presentes os pressupostos de admissibilidade, vez que o valor exonerado ultrapassa o valor de alçada previsto na Portaria n.º 63/2017, conheço do Recurso de Ofício, passando à análise do mérito.

Atentando-se para o presente caso, vislumbra-se que a decisão recorrida não merece reparo.

Com efeito, o entendimento externado pela decisão recorrida pela aplicação retroativa do art. 3º, §9º-A da Lei n.º 9.718/98 está em plena conformidade com o entendimento deste E. Conselho, externado de forma unânime pela Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF no Acórdão n.º 9303-004.399, abaixo ementado:

"Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO.

Na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir os 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, nos termos do §9º-A, art. 3º da Lei 9.718/98.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO.

Na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir os 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, nos termos do §9º-A, art. 3º da Lei 9.718/98.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

NORMA INTERPRETATIVA. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a norma que seja expressamente interpretativa aplica-se, em qualquer caso, a ato ou fato pretérito, restando excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados. Amolda-se o comando da retroatividade benigna do art. 106, I, do CTN ao §9º-A, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, norma de caráter interpretativo, introduzido em 2013 pela Lei nº 12.873, que retroage para alcançar os fatos geradores do presente processo administrativo." (Número do Processo 13982.001408/2009-81 Data da Sessão 09/11/2016 Relatora Vanessa Marini Ceconello Nº Acórdão 9303-004.399. Unânime)

Por bem enfrentar a questão, adoto aqui as razões de decidir trazidos pela Conselheira Vanessa Marini Ceconello naquele julgado, à luz do art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99¹:

"Cinge-se a controvérsia, no mérito, à possibilidade de a Contribuinte deduzir da base de cálculo do art. 3º, §9º, inciso III da Lei nº 9.718/98, os pagamentos realizados pelas cooperativas a terceiros para suportar os atendimentos aos usuários dos planos de saúde, independente de serem estes usuários da própria operadora ou de outras operadoras.

Na decisão recorrida, restou assentado o entendimento de que a dedução prevista no inciso III do art. 3º, §9º, da Lei nº 9.718/98 trata dos pagamentos realizados pelas operadoras de planos de saúde a terceiros credenciados, a saber, médicos, laboratórios, clínicas e hospitais, a título dos atendimentos prestados para a cobertura dos planos de saúde, limitando-se aos valores efetivamente pagos, reduzidos, ainda, dos valores que sejam recuperados de outras operadoras de saúde.

Quando da autuação, a Fiscalização pautou-se pela lógica de que a dedução prevista no inciso III se resumiria ao confronto entre o valor pago pela operadora para prestar atendimento a usuários de outras operadoras e o montante recebido pela operadora, proveniente de outras operadoras, como forma de ressarcimento.

Ocorre que, para aclarar a interpretação do referido dispositivo, sobreveio a Medida Provisória nº 619/2013, convertida na Lei nº 12.873/2013, inserindo o §9º-A no art. 3º da Lei nº 9.718/98, estabelecendo o entendimento encartado na decisão recorrida, in verbis:

¹ "Art. 50 (...) § 1o A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso, serão parte integrante do ato."

Art. 3º O faturamento a que se refere o art. 2º compreende a receita bruta de que trata o art. 12 do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977.

[...]

§ 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:

[...]

III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

§ 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)

[...] (grifou-se)

Portanto, a interpretação da norma restou esclarecida no sentido de que o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos engloba o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários, da própria operadora ou de outras atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida, da cobertura oferecida pelos planos de saúde. Indubitavelmente podem ser excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS.

Embora deva a lei tributária, quando da instituição de tributos, observar o princípio constitucional da irretroatividade (art. 150, inciso III, alínea "a" da Constituição Federal), sendo aplicável aos fatos geradores posteriores a sua edição, há casos em que o sistema tributário admite, excepcionalmente, a retroatividade da norma. São os casos estampados no art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assim, nos termos do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a norma que seja expressamente interpretativa aplica-se, em qualquer caso, a ato ou fato pretérito, restando excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados.

A norma interpretativa, assim, é aquela que tem por objeto determinar, em caso de dúvidas, o alcance das leis existentes, sem introduzir gravame ou disposições novas.

Amolda-se o comando da retroatividade benigna do art. 106, I, do CTN ao caso em exame, tendo em vista ser o §9º-A, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, norma de caráter interpretativo, e embora introduzido em 2013 pela Lei nº 12.873, retroage para alcançar os fatos geradores do presente processo administrativo, sendo incontestado, portanto, a possibilidade de dedução das referidas rubricas da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS. (grifei)

Ressalte-se que para a exclusão dos valores autuados, a decisão recorrida devidamente se respaldou no resultado da diligência realizada nos autos especificamente para este fim (e-fls. 7.290/7.297). Como indicado na informação fiscal:

"Trata-se de Diligência Fiscal amparada no Mandado de Procedimento Fiscal – Diligência nº 0812500.2014.00141-2, aberta com a finalidade de atender solicitação da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Ribeirão Preto/SP (fls. 7235-7241), para quantificação pelo Auditor Fiscal atuante da repercussão da interpretação legal fixada pelo §9º-A, art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, acrescido à redação original pelo artigo 19 da Lei nº 12.873, de 2013, sobre os valores exigidos no lançamento.

A interessada apresentou em planilha de folhas 6379-6380 cálculos por ela elaborados que refletiriam os efeitos do §9º-A retrocitado à base de cálculo do

lançamento com a inclusão das linhas Eventos Atendimento Usuários Próprios e Coparticipação à planilha originalmente utilizada pela auditoria. Levando-se em consideração a planilha formulada pela interessada bem como com base na contabilidade (fls. 2685-5507) e na planilha apresentada anteriormente que demonstrou os Eventos Atendimento Usuários Terceiros (fls. 5642-5649), algumas divergências foram encontradas com relação à conta contábil 411 – Eventos/Sinistros Conhecidos ou Avisados. Tendo em vista os valores constantes da contabilidade e que parte do montante desta conta foi utilizada anteriormente na linha “Intercâmbio – Deduções” a partir de informações apresentadas pelo próprio contribuinte, foram elaboradas as planilhas constantes dos Anexos I, II, III e IV. A partir dos valores apurados, a interessada foi intimada a apresentar elementos que refutassem o apurado, tendo em vista que qualquer divergência eventual poderia ser sanada neste momento. A interessada foi cientificada em 04/04/2014, oferecendo resposta em 16/04/2014, alegando não haver ponderações adicionais a fazer sobre o recálculo da base nesta etapa processual (fls.7221-7267). Tendo em vista o exposto ficam os valores recalculados conforme planilhas em anexo (fls. 7290 a 7297).” (e-fl. 7.290/7.291)

Diante do exposto, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício.

É como voto.

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora