



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

Processo nº 13971.002379/2004-99
Recurso nº Voluntário
Resolução nº **3302-000.775 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 24 de julho de 2018
Assunto Solicitação de diligência
Recorrente UNIMED ALTO VALE COOPERATIVA MEDICA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (Presidente), Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimaraes, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração para constituição de crédito tributário de PIS/Pasep, relativo ao período de 1º/01/2000 a 31/12/2003. O lançamento ocorreu sobre a totalidade das receita bruta, não se efetuando qualquer exclusão de que tratou o §9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998.

Em impugnação, a recorrente alegou, inicialmente, que se sujeita apenas ao PIS sobre a folha de pagamento. Subsidiariamente, caso ultrapassada a primeira alegação, a não incidência sobre os atos cooperativos, a impossibilidade de lei ordinária revogar a isenção sobre os atos cooperativos principais, efetuando parcelamento PAES apenas sobre a receita dos atos cooperativos auxiliares e não cooperativos até novembro/2001 e, a partir de dezembro/2001, foi considerada o total de receita, com exclusão dos eventos que compõem o grupo 41 acrescidos dos valores de intercâmbio. Alegou que a fiscalização não considerou tais exclusões, nem o custo com os cooperados pessoas físicas.

Por fim, alegou a natureza confiscatória da multa de ofício aplicada e a ilegalidade da taxa Selic.

Apreciando a defesa, a DRJ julgou a impugnação improcedente, nos termos da seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003 Ementa: BASE DE CÁLCULO. SOCIEDADES COOPERATIVAS. As sociedades cooperativas estão sujeitas ao PIS incidente sobre a receita bruta como determinado pela Lei nº 9.718, de 1998, independentemente de iela resultar de atos cooperativos ou de atos não-cooperativos.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO — As exclusões na base de cálculo da Cofins e do PIS/PASEP, previstas no art. 15 da MP 2.158- 35/2001, não alcançam às cooperativas de trabalho médico.

Assunto: Processo Administrativo Fiscal Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003 Ementa: ARGÜIÇÃO DE NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA - Descabe a declaração de nulidade do lançamento tributário quando as informações aduzidas no levantamento fiscal permitem ao contribuinte exercer plenamente o seu direito de defesa.

ARGÜIÇÃO DE ILEGALIDADE E INCONSTITUCIONALIDADE. INCOMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS PARA APRECIÇÃO — As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade de atos legais regularmente editados.

Lançamento Procedente

Inconformada, a recorrente interpôs recurso voluntário, reiterando as alegações deduzidas em impugnação, especialmente quanto à natureza jurídica das cooperativas, eficácia da LC nº 70/91, ofensa ao princípio da legalidade, o adequado tratamento ao ato cooperativo, da ofensa ao princípio da isonomia, o caráter confiscatório da multa de ofício aplicada, a ilegalidade da taxa Selic, a inexistência do pressuposto material para incidência do PIS/Pasep, as exclusões permitidas pelo artigo 15 da MP nº 2.158-35/2001 e pelo §9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998.

Na sessão de 05/08/2008, o julgamento foi convertido em diligência mediante a Resolução nº 201-00.762, para que fossem tomadas as seguintes sanadas as seguintes dúvidas:

- 1) qual a situação atual do parcelamento Paes?*
- 2) Existem débitos declarados naquele parcelamento e que estão sendo cobrados neste processo?*
- 3) A base de cálculo utilizada para a apuração dos débitos considerou o total da receita bruta, incluindo as receitas financeiras?*
- 4) Com relação às exclusões do § 9º- do art. 32 da Lei nº 9.718/98, é possível identificar os valores nos documentos juntados nos autos?*

5) A contribuinte deve ser intimada para que apresente os valores que entende devam ser excluídos, identificando as parcelas de forma mensal e discriminada.

Em cumprimento, a unidade administrativa firmou a seguinte resposta à diligência:

"1. A contribuinte optou pelo PAES e a situação da conta está ativa com regularidade nos pagamentos.

2. Os valores que estão sendo cobrados nesse processo não estão contemplados pelo PAES.

3. A base de cálculo utilizada para apuração dos débitos considerou o total da receita bruta, incluindo as receitas financeiras.

4. A contribuinte não firmou contrato de co-responsabilidade e de transferência de responsabilidade com outras operadoras de plano de saúde, deste modo, não existem valores referentes às exclusões previstas no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

5. A contribuinte apresentou planilha com os valores que entende devam ser excluídos. No período de janeiro de 2000 a novembro de 2001 a contribuinte entende que devam ser excluídos os valores provenientes dos Atos Cooperativos Principais e as Receitas Financeiras. No período de dezembro de 2001 a dezembro de 2003 a contribuinte entende, que os valores pagos aos médicos, hospitais, clínicas, etc, são EVENTOS e, portanto enquadrados no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98. Conforme visto anteriormente, este parágrafo engloba unicamente os valores relativos à co-responsabilidade e transferência de responsabilidade firmados mediante contrato com outras operadoras de plano de saúde.

Manifestando-se sobre a resultado da diligência, a recorrente insurge-se quanto à não exclusão dos valores correspondentes aos eventos ocorridos, os quais estão devidamente comprovados nos autos, quanto aos custos com cooperados pessoas físicas e sobre a exclusão das receitas não-operacionais em razão da inconstitucionalidade do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, resumindo o que entende deveria ser excluído da base de cálculo:

"a) De janeiro de 2000 a novembro de 2001, a recorrente entende que os valores que devem ser excluídos da base de cálculo são os provenientes dos Atos Cooperativos Principais e as Receitas Financeiras.

a.1) ATOS COOPERATIVOS PRINCIPAIS: correspondem aos valores provenientes das movimentações entre seus cooperados e com as demais Unimed - conforme artigo 79, da Lei 5764/71. Para se calcular a proporcionalidade dos ingressos entre os tipos de Atos, o seu total é rateado conforme o comportamento dos eventos (custos) de cada mês. Os valores correspondentes às produções dos cooperados e das demais/Unimed, são classificados como Atos Cooperativos Principais.

a.2) RECEITAS FINANCEIRAS: O Supremo Tribunal Federal já julgou inconstitucional o parágrafo 1º, do artigo 3º da Lei 9.718, de

27/11/1998, que alargou a base de cálculo das contribuições do PIS e da COFINS. Com isso, estas receitas não constituem base de cálculo das contribuições.

b) Com base na MP 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as Operadoras de Planos de Saúde, a partir de dezembro de 2001, passou a excluir da base de cálculo, os valores correspondentes aos EVENTOS (nas seguradoras, chama-se de sinistros) e os valores correspondentes as PROVISÕES TÉCNICAS ocorridos em cada competência, conforme prevê o parágrafo 9º, do artigo 2º da MP 2.158-35, que diz: "§ 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 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." Salientamos que eventos são os valores pagos aos médicos, hospitais, clínicas, laboratórios, etc., por conta da utilização do plano de saúde pelos beneficiários das Operadoras de Planos de saúde.

Pelo mesmo argumento da letra "a") as Receitas Financeiras não constituem base de cálculo das contribuições.

Na forma regimentar, o processo foi distribuído a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Paulo Guilherme Déroulède.

O recurso interposto atende aos pressupostos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Em preliminar, a recorrente alega a nulidade da autuação por estar eivada de impropriedades técnicas e ausência de fundamentação legal. Destaca-se, de plano, que o Auto de Infração contém os requisitos legais exigidos no artigo 10 do Decreto 70.235/72 e foi lavrado por pessoa competente, não ocorrendo qualquer nulidade nos termos do artigo 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Verifica-se, ademais, que a questão é de mérito. De fato, as questões levantadas em sede recursal referem-se à composição da base de cálculo e tributação de atos cooperativos principais, receitas financeiras e falta de exclusão de valores, segundo a recorrente, o que não implica qualquer nulidade, mas, eventualmente, alteração no lançamento, conforme disposto no inciso I do artigo 145 do CTN:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

Assim, afasta-se a nulidade arguida.

No mérito, a recorrente defende, inicialmente, a não sujeição dos valores pagos às cooperativas ao PIS/Pasep faturamento, alegando a impossibilidade de revogação da isenção prevista na LC 70/1991 por lei ordinária, ofensa ao princípio da isonomia e capacidade contributiva.

De plano, esclareça-se que a arguição de inconstitucionalidade de atos normativos e legislativos deve ser formulada perante o Poder Judiciário, em vista da competência constitucional prevista nos artigos 97 e 102 da Carta Magna, sendo vedado a este conselho conhecer desta alegação, conforme artigo 59 do Decreto nº 7.574/2011, exceto nas hipóteses previstas no artigo 62¹ d Anexo II do Regimento Interno, aprovado pela Portaria MF nº 343/2015. Neste sentido, foi publicada a Súmula CARF nº 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assim, eventual ofensa a princípios constitucionais e reserva de matéria à lei complementar são matérias que não podem ser conhecidas por este colegiado.

Concernente à sujeição das receitas de vendas de plano de saúde à tributação do PIS/Pasep e da Cofins, a matéria foi objeto de deliberação nesta turma em recentes julgados, especialmente o Acórdão nº 3302-003.136, processo nº 16682.720633/2014-50, cujas razões externadas pelo Conselheiro José Fernandes do Nascimento transcrevo abaixo e as adoto como razão de decidir, nos termos do §1º do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999:

"1) Da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins sobre o ato cooperativo próprio e impróprio.

Com base no artigo 79 da Lei 5.764/1971 e baseado em doutrina, a recorrente alegou que não havia incidência tributária das referidas contribuições sobre os atos cooperativos principais e auxiliares, porque os valores decorrentes de tais atos não representavam faturamento/receita bruta da atividade exercida pelas cooperativas, mas meros ingressos, sem exteriorização de conteúdo econômico inerente à atividade mercantil.

Para a recorrente, os atos praticados pelas cooperativas médicas dividir-se-iam em atos cooperativos (principais e auxiliares) e atos não cooperativos. Os primeiros, segundo a recorrente, estavam fora do campo de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, por conseguinte, a receita bruta deles advinda não integrava a base de cálculo dessas contribuições.

¹ Art. 62. Fica vedado aos membros das turmas de julgamento do CARF afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

§ 1º O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I - que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva do Supremo Tribunal Federal;

II - que fundamente crédito tributário objeto de:

a) Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 103-A da Constituição Federal;

b) Decisão do Supremo Tribunal Federal ou do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento realizado nos termos do art. 543-B ou 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 - Código de Processo Civil (CPC), na forma disciplinada pela Administração Tributária;

c) Dispensa legal de constituição ou Ato Declaratório da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN) aprovado pelo Ministro de Estado da Fazenda, nos termos dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002;

d) Parecer do Advogado-Geral da União aprovado pelo Presidente da República, nos termos dos arts. 40 e 41 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; e

e) Súmula da Advocacia-Geral da União, nos termos do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 1973.

A definição de atos cooperativos adota pela recorrente compreende todos aqueles praticados com o objetivo de realizar o objeto social da cooperativa e os dividiu em atos principais e auxiliares. Os atos cooperativos principais eram aqueles praticados entre cooperativa e cooperado e os auxiliares os praticados entre cooperativa e terceiros ou entre terceiros e cooperados. Já os atos não cooperativos seriam aqueles que não tivessem vinculação direta com o objeto da cooperativa, ou seja, os negócios estranhos ao objeto social da cooperativa.

Tal entendimento, indubitavelmente, amplia o alcance definição legal de ato cooperativo apresentada no art. 79 da Lei 5.764/1971, que tem o seguinte teor, in verbis:

Art. 79. Denominam-se 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.

Parágrafo único. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

Por se tratar de definição veiculada em diploma legal, em razão do disposto no art. 26-A do Decreto 70.235/1972, aos integrantes deste Conselho é expressamente vedada afastá-la, em detrimento de qualquer outra apresentada na doutrina ou na jurisprudência, por mais bem elaborados ou "judiciosos" que sejam. E a propósito, depois de intensa controvérsia, essa também é a definição de ato cooperativo que, ao final, prevaleceu no âmbito da jurisprudência dos tribunais superiores, conforme a seguir demonstrado.

Assim, com base no referido preceito legal, as sociedades cooperativas só praticam dois tipos atos ou negócios, a saber: a) os atos cooperativos (típicos, internos ou próprios), celebrado entre a cooperativa e o cooperado ou ainda entre a cooperativa e outra cooperativa a ela associada, para a consecução dos objetivos sociais; e b) atos não cooperativos (atípicos, externos ou impróprios) aqueles praticados com terceiros (não cooperados ou associados), ainda que para a consecução dos objetivos sociais.

Além disso, o parágrafo único do art. 79 em comento, deixa claro que somente o ato cooperativo não implica operação de mercado, o que, em regra, assegura-o possível de adequado, mas não privilegiado, tratamento tributário, conforme previsto no art. 146, III, "c", da CF/1988; a contrario sensu, o ato não cooperativo tem natureza de operação de mercado, o que, em regra, submete-o a normal tratamento tributário. A propósito, a lei atualmente vigente (Lei 5.764/1971), que dispõe sobre o regime das sociedades cooperativas, expressamente, prevê a tributação das receitas/resultados obtidos com os atos não cooperativos, nos termos dos arts. 86 e 111, a seguir transcritos:

Art. 86. As cooperativas poderão fornecer bens e serviços a não associados, desde que tal faculdade atenda aos objetivos sociais e estejam de conformidade com a presente lei.

Art. 111. Serão considerados como renda tributável os resultados positivos obtidos pelas cooperativas nas operações de que tratam os artigos 85, 86 e 88 desta Lei.

Especificamente em relação à tributação das receitas auferidas pelas cooperativas pela Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins, depois de longa discussão sobre a matéria, no âmbito da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), no julgamento dos RREE 598.085/RJ e 599.362/RJ, realizado sob regime de repercussão geral, nas assentadas dos dias 5 e 6 de novembro do corrente ano, o Plenário do Supremo Tribunal Federal (STF) deu provimento aos recursos interpostos pela Fazenda Nacional, para reconhecer que as receitas das cooperativas auferidas da prestação serviços a terceiros estava sujeita à tributação das referidas contribuições. E esse entendimento, sabidamente, por determinação regimental, deve ser replicado nos julgamentos deste Conselho.

Em apertada síntese, nos referidos julgados, por unanimidade, o que raro em matéria tributária, o plenário do STF manifestou o entendimento que:

a) a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins submetem-se ao mesmo regime jurídico, porquanto aplicável a mesma ratio quanto à definição dos aspectos da hipótese de incidência, em especial o pessoal (sujeito passivo) e o quantitativo (base de cálculo e alíquota), e que havia sim incidência das referidas contribuições sobre atos ou negócios jurídicos praticados por cooperativa prestadora de serviço com terceiros tomadores de serviço, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas;

b) a Lei 5.764/1971 foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988 com o status de lei ordinária e que o seu artigo 79 apenas definia o que seria ato cooperativo, sem nada definir quanto ao regime de tributação das cooperativas;

c) a alegação de que as sociedades cooperativas não possuíam faturamento, nem receita e, por essa característica, não estavam sujeitas à incidência de qualquer tributo sobre suas atividades principais e acessórias, levava ao mesmo resultado prático de se conferir a elas, sem expressa autorização constitucional, imunidade tributária;

d) o tratamento tributário adequado ao ato cooperativo era questão política que deveria ser resolvida na esfera competente, logo eventual insuficiência de normas não poderia ser tida por violadora do princípio da isonomia; e e) não havia hierarquia entre lei complementar e lei ordinária, conseqüentemente, seria possível que uma lei formalmente complementar, mas materialmente ordinária, fosse revogada por lei ordinária, o que teria ocorrido no caso da revogação da isenção veiculada na Lei Complementar 70/1991 pela Medida Provisória 1.859/1999 e reedições seguintes, até a redação definitiva dada pela Medida Provisória 2.158-35/2001, que validamente operaram a derrogação da norma concessiva de isenção da Cofins para as sociedades cooperativas.

Para mais detalhes sobre entendimento esposado pelo STF nos referidos julgados, seguem reproduzidos, respectivamente, os enunciados das ementas dos citados RREE 598.085/RJ e 599.362/RJ:

RE 598.085/RJ:

EMENTA: RECURSO EXTRAORDINÁRIO. REPERCUSSÃO GERAL. TRIBUTÁRIO. ATO COOPERATIVO. COOPERATIVA DE TRABALHO. SOCIEDADE COOPERATIVA PRESTADORA DE SERVIÇOS MÉDICOS. POSTO REALIZAR COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (NÃO COOPERADOS) VENDA DE MERCADORIAS E DE SERVIÇOS SUJEITA-SE À INCIDÊNCIA DA COFINS, PORQUANTO AUFERIR RECEITA BRUTA OU FATURAMENTO ATRAVÉS DESTES ATOS OU NEGÓCIOS JURÍDICOS. CONSTRUÇÃO DO CONCEITO DE “ATO NÃO COOPERATIVO” POR EXCLUSÃO, NO SENTIDO DE QUE SÃO TODOS OS ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS NÃO ASSOCIADOS (COOPERADOS), EX VI, PESSOAS FÍSICAS OU JURÍDICAS TOMADORAS DE SERVIÇO. POSSIBILIDADE DE REVOGAÇÃO DO BENEFÍCIO FISCAL (ISENÇÃO DA COFINS) PREVISTO NO INCISO I, DO ART. 6º, DA LC Nº 70/91, PELA MP Nº 1.858-6 E REEDIÇÕES SEGUINTE, CONSOLIDADA NA ATUAL MP Nº 2.158-35. A LEI COMPLEMENTAR A QUE SE REFERE O ART. 146, III, “C”, DA CF/88, DETERMINANTE DO “ADEQUADO TRATAMENTO TRIBUTÁRIO AO ATO COOPERATIVO”, AINDA NÃO FOI EDITADA. EX POSITIS, DOU PROVIMENTO AO RECURSO EXTRAORDINÁRIO.

1. As contribuições ao PIS e à COFINS sujeitam-se ao mesmo regime jurídico, porquanto aplicável a mesma ratio quanto à definição dos aspectos da hipótese de incidência, em especial o pessoal (sujeito passivo) e o quantitativo (base de cálculo e alíquota), a recomendar solução uniforme pelo colegiado.

2. O princípio da solidariedade social, o qual inspira todo o arcabouço de financiamento da seguridade social, à luz do art. 195 da CF/88, matriz constitucional da COFINS, é mandamental com relação a todo o sistema jurídico, a incidir também sobre as cooperativas.

3. O cooperativismo no texto constitucional logrou obter proteção e estímulo à formação de cooperativas, não como norma programática, mas como mandato constitucional, em especial nos arts. 146, III, c; 174, § 2º; 187, I e VI, e 47, § 7º, ADCT. O art. 146, c, CF/88, trata das limitações constitucionais ao poder de tributar, verdadeira regra de bloqueio, como corolário daquele, não se revelando norma imunitória, consoante já assentado pela Suprema Corte nos autos do RE 141.800, Relator Ministro Moreira Alves, 1ª Turma, DJ 03/10/1997.

4. O legislador ordinário de cada pessoa política poderá garantir a neutralidade tributária com a concessão de benefícios fiscais às cooperativas, tais como isenções, até que sobrevenha a lei complementar a que se refere o art. 146, III, c, CF/88. O benefício fiscal, previsto no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, foi revogado pela Medida Provisória nº 1.858 e reedições seguintes, consolidada na atual Medida Provisória nº 2.158, tornando-se

tributáveis pela COFINS as receitas auferidas pelas cooperativas (ADI 1/DF, Min. Relator Moreira Alves, DJ 16/06/1995).

5. A Lei nº 5.764/71, que define o regime jurídico das sociedades cooperativas e do ato cooperativo (artigos 79, 85, 86, 87, 88 e 111), e as leis ordinárias instituidoras de cada tributo, onde não conflitem com a ratio ora construída sobre o alcance, extensão e efetividade do art. 146, III, c, CF/88, possuem regular aplicação.

6. Acaso adotado o entendimento de que as cooperativas não possuem lucro ou faturamento quanto ao ato cooperativo praticado com terceiros não associados (não cooperados), inexistindo imunidade tributária, haveria violação a determinação constitucional de que a seguridade social será financiada por toda a sociedade, ex vi, art. 195, I, b, da CF/88, seria violada.

7. Consectariamente, atos cooperativos próprios ou internos são aqueles realizados pela cooperativa com os seus associados (cooperados) na busca dos seus objetivos institucionais.

8. A Suprema Corte, por ocasião do julgamento dos recursos extraordinários 357.950/RS, 358.273/RS, 390.840/MG, Relator Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 15-08-2006, e 346.084/PR, Relator Min. ILMAR GALVÃO, Relator p/ Acórdão Min. MARCO AURÉLIO, Tribunal Pleno, DJ 01-09-2006, assentou a inconstitucionalidade da ampliação da base de cálculo das contribuições destinadas ao PIS e à COFINS, promovida pelo § 1º do artigo 3º da Lei nº 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.

9. Recurso extraordinário interposto pela UNIÃO (FAZENDA NACIONAL), com fulcro no art. 102, III, "a", da Constituição Federal de 1988, em face de acórdão prolatado pelo Tribunal Regional Federal da 2ª Região, verbis: TRIBUTÁRIO. MANDADO DE SEGURANÇA. COOPERATIVA. LEI Nº. 5.764/71. COFINS. MP Nº. 1.858/99. LEI 9.718/98, ART. 3º, § 1º (INCONSTITUCIONALIDADE). NÃO-INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS. 1. A Emenda Constitucional nº 20, de 15 de dezembro de 1998 (DOU de 16/12/1998) não tem força para legitimar o texto do art. 3º, § 1º, da Lei nº. 9.718/98, haja vista que a lei entrou em vigor na data de sua publicação, em 28 de novembro de 1998. 2. É inconstitucional o § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta para envolver a totalidade das receitas auferidas por pessoas jurídicas, independentemente da atividade por elas desenvolvida e da classificação contábil adotada. (RREE. 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG) 3. Prevalece, no confronto com a Lei nº. 9718/98, para fins de determinação da base de cálculo da Cofins o disposto no art. 2º da Lei nº 70/91, que considera faturamento somente a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza. 4. Os atos cooperativos (Lei nº. 5.764/71 art. 79) não geram receita nem faturamento para as sociedades cooperativas. Não compõem, portanto, o fato imponible para incidência da Cofins. 5. Em se tratando de mandado de

segurança, não são devidos honorários de advogado. Aplicação das Súmulas 512 do STF e 105 do STJ. 6. Apelação provida. (fls. 120/121).

10. A natureza jurídica dos valores recebidos pelas cooperativas e provenientes não de seus cooperados, mas de terceiros tomadores dos serviços ou adquirentes das mercadorias vendidas e 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”, são temas que se encontram sujeitos à repercussão geral nos recursos: RE 597.315-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 02/02/2012, Dje 22/02/2012, RE 672.215-RG, Relator Min. ROBERTO BARROSO, julgamento em 29/03/2012, Dje 27/04/2012, e RE 599.362-RG, Relator Min. DIAS TOFFOLI, Dje-13-12-2010, notadamente acerca da controvérsia atinente à 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.

11. Ex positis, dou provimento ao recurso extraordinário para declarar a incidência da COFINS sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela recorrida com terceiros tomadores de serviço, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas. Ressalvo, ainda, a manutenção do acórdão recorrido naquilo que declarou inconstitucional o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, no que ampliou o conceito de receita bruta. (RE 598085, Relator(a): Min. LUIZ FUX, Tribunal Pleno, julgado em 06/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2015 PUBLIC 10-02-2015) - Grifos não originais.

RE 599.362/RJ:

EMENTA Recurso extraordinário. Repercussão geral. Artigo 146, III, c, da Constituição Federal. Adequado tratamento tributário. Inexistência de imunidade ou de não incidência com relação ao ato cooperativo. Lei nº 5.764/71. Recepção como lei ordinária. PIS/PASEP. Incidência. MP nº 2.158-35/2001. Afronta ao princípio da isonomia. Inexistência.

1. O adequado tratamento tributário referido no art. 146, III, c, CF é dirigido ao ato cooperativo. A norma constitucional concerne à tributação do ato cooperativo, e não aos tributos dos quais as cooperativas possam vir a ser contribuintes.

2. O art. 146, III, c, CF pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo ao dispor que a lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto. O texto constitucional a ele não garante imunidade ou mesmo não incidência de tributos, tampouco decorre diretamente da Constituição direito subjetivo das cooperativas à isenção.

3. A definição do adequado tratamento tributário ao ato cooperativo se insere na órbita da opção política do legislador. Até que sobrevenha a lei complementar que definirá esse adequado tratamento, a legislação ordinária relativa a cada espécie tributária deve, com relação a ele, garantir a neutralidade e a transparência, evitando tratamento gravoso

ou prejudicial ao ato cooperativo e respeitando, ademais, as peculiaridades das cooperativas com relação às demais sociedades de pessoas e de capitais.

4. A Lei nº 5.764/71 foi recepcionada pela Constituição de 1988 com natureza de lei ordinária e o seu art. 79 apenas define o que é ato cooperativo, sem nada referir quanto ao regime de tributação. Se essa definição repercutirá ou não na materialidade de cada espécie tributária, só a análise da subsunção do fato na norma de incidência específica, em cada caso concreto, dirá.

5. Na hipótese dos autos, a cooperativa de trabalho, na operação com terceiros – contratação de serviços ou vendas de produtos - não surge como mera intermediária de trabalhadores autônomos, mas, sim, como entidade autônoma, com personalidade jurídica própria, distinta da dos trabalhadores associados.

6. Cooperativa é pessoa jurídica que, nas suas relações com terceiros, tem faturamento, constituindo seus resultados positivos receita tributável.

7. Não se pode inferir, no que tange ao financiamento da seguridade social, que tinha o constituinte a intenção de conferir às cooperativas de trabalho tratamento tributário privilegiado, uma vez que está expressamente consignado na Constituição que a seguridade social “será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos da lei” (art. 195, caput, da CF/88).

8. Inexiste ofensa ao postulado da isonomia na sistemática de créditos conferida pelo art. 15 da Medida Provisória 2.158-35/2001. Eventual insuficiência de normas concedendo exclusões e deduções de receitas da base de cálculo da contribuição ao PIS não pode ser tida como violadora do mínimo garantido pelo texto constitucional.

9. É possível, senão necessário, estabelecerem-se diferenciações entre as cooperativas, de acordo com as características de cada segmento do cooperativismo e com a maior ou a menor necessidade de fomento dessa ou daquela atividade econômica. O que não se admite são as diferenciações arbitrárias, o que não ocorreu no caso concreto.

10. Recurso extraordinário ao qual o Supremo Tribunal Federal dá provimento para declarar a incidência da contribuição ao PIS/PASEP sobre os atos (negócios jurídicos) praticados pela impetrante com terceiros tomadores de serviço, objeto da impetração. (RE 599362, Relator(a): Min. DIAS TOFFOLI, Tribunal Pleno, julgado em 06/11/2014, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-027 DIVULG 09-02-2015 PUBLIC 10-02-2015) - Grifos não originais.

Em suma, da leitura dos referidos enunciados, extrai-se que, diferentemente do alegado pela recorrente, para a firme jurisprudência do STF os atos cooperativos (próprios ou internos) são aqueles realizados pela cooperativa com os seus próprios associados (cooperados) na busca dos seus objetivos sociais, e que as receitas provenientes dos atos (negócios jurídicos) praticados pelas

cooperativas com terceiros tomadores de serviço integram o campo de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e Cofins.

Especificamente no que tange à receita auferida pelas cooperativas médicas, operadoras de plano de saúde, decorrentes da venda de plano de saúde a terceiros não cooperados, a matéria foi objeto de julgamento, sob regime de repercussão geral, no âmbito do referenciado RE 598.085/RJ, e a decisão foi no sentido de que tais receitas integravam a base de cálculo das referidas contribuições, resguardadas as exclusões e deduções legalmente previstas.

[...]2) Da natureza jurídica da operação de venda de planos de saúde pelas cooperativas operadoras de plano de saúde.

[...] [...]. Nos termos do caput do art. 79 da Lei 5.764/1971 os atos cooperativos são somente aqueles praticados entre as cooperativas e seus associados e entre as cooperativas associadas entre si, para a consecução dos objetivos sociais da correspondente cooperativa. Logo, os atos ou negócios praticados pelas cooperativas com terceiros não são atos cooperativos.

Assim, os atos praticados entre as cooperativas médicas e terceiros adquirentes de planos de saúde, por ser ato não cooperativo, caracteriza-se como operação de mercado, nos termos do art. 79, parágrafo único, da Lei 5.764/1971, em decorrência, as receitas auferidas da realização dos referidos negócios integram o campo de incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins.

Ainda sobre assunto, cabe ressaltar a evolução porque passou a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça (STJ), que, inicialmente, afastou a referida definição legal de ato cooperativo, e adotou definição de sentido e alcance ampliado defendido por parte relevante da doutrina, de que o ato cooperativo deve abarcar o conjunto de atos praticados pela entidade cooperativa com os associados (cooperados) ou não, que se revelem imprescindíveis para a consecução de seus objetivos sociais, conforme se infere do excerto extraído do voto condutor do REsp 903.699/RJ, que segue transcrito:

Extrai-se do raciocínio jurídico do ilustre Professor, portanto, que o conceito legal de ato cooperativo deve abarcar o conjunto de atos praticados pela entidade cooperativa em nome dos cooperados, e em benefício desses, com pessoas físicas ou jurídicas não-associadas, sem intuito de lucro nem receita, que se revelem imprescindíveis para a consecução de seus objetivos sociais, que é o de auxiliar os associados, organizando e planejando suas operações coletivas, ainda que tais atos se apresentem, aparentemente, atípicos.

Nesse diapasão, não destoia do conceito de ato cooperativo a venda de bens ou serviços dos associados por intermédio da cooperativa, pois em conformidade com o seu mister, sendo certo que o resultado positivo obtido nessa operação não importa em receita da sociedade, pois transferido, proporcionalmente, a cada um dos cooperados.

Porém, atualmente, a jurisprudência do STJ firmou-se no sentido de que ato cooperativo é somente aquele praticado entre a sociedade cooperativa e associados (cooperados) ou entre cooperativas

associadas, para a consecução dos objetivos sociais. Portanto, em consonância com os termos da definição veiculada no caput do art. 79 da Lei 5.764/1971. A título de exemplo cita-se o acórdão proferido no REsp 829.458/MG, de onde se extrai a parte relevante do enunciado da ementa que segue transcrito:

TRIBUTÁRIO. PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. PIS SOBRE FATURAMENTO E SOBRE FOLHA. INCIDÊNCIA. COOPERATIVAS MÉDICAS. UNIMED. REPASSES PELOS SERVIÇOS PRESTADOS POR PROFISSIONAIS COOPERADOS E NÃO COOPERADOS À CLIENTELA DA OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. RECEITAS DAS PRÓPRIAS ENTIDADES E NÃO DOS PROFISSIONAIS. PRECEDENTES DO STJ E DO STF. DESPROVIMENTO DO RECURSO.

[...]REPASSES AOS MÉDICOS NÃO COOPERADOS: INCIDÊNCIA 18. Como já dito em tópico anterior, a fundamentação integral do Min. Castro Meira e parte dos argumentos da Min. Eliana Calmon estavam centrados no entendimento de que os arts. 2º e 3º, § 9º, III, da Lei 9.718/1998 veiculariam base legal de dedução de valores no que se refere aos repasses aos médicos da base de cálculo do PIS-Faturamento.

19. Sabe-se que atos não cooperativos são tributados normalmente. A própria recorrente afirma em sua inicial, a saber: "Em decorrência da natureza sui generis das sociedades cooperativas, estas sempre tiveram um regime tributário próprio, no qual o ato cooperativo não sofre a incidência de tributos, e os atos não cooperativos são submetidos normalmente à tributação" (fl. 5).

20. Isso, aliás, está previsto expressamente no art. 2º, § 1º, da Lei 9.715/1998, a saber: "§ 1º As sociedades cooperativas, além da contribuição sobre a folha de pagamento mensal, pagarão, também, a contribuição calculada na forma do inciso I, em relação às receitas decorrentes de operações praticadas com não associados" (grifo nosso).

21. O STJ, por sua vez, sempre decidiu que os serviços prestados por cooperativas médicas a terceiros (não associados) são passíveis de incidência de PIS, justamente porque aí se tem ato não cooperativo, conforme os seguintes julgados: a) REsp 746.382/MG, Rel. Ministro João Otávio de Noronha, Segunda Turma, julgado em 12.9.2006, DJ 9.10.2006, p. 279; b) AgRg no AREsp 170.608/MG, Rel. Ministro Arnaldo Esteves Lima, Primeira Turma, julgado em 9.10.2012, DJe 16.10.2012; c) AgR nos EDcl no REsp 84.75/MG, 1ª Turma, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, DJe 16.3.2011; d) AgRg no Ag 1386385/RS, Rel. Ministro Herman Benjamin, Segunda Turma, julgado em 2.6/2011, DJe 9.6.2011.

22. Em relação à própria Unimed, na condição de operadora de plano de saúde, a Segunda Turma decidiu na mesma linha acima: "O fornecimento de serviços a terceiros não cooperados e o fornecimento de serviços a terceiros não associados inviabiliza a configuração como atos cooperativos, devendo ser tributados normalmente" (AgRg no REsp 786.612/RS, Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, Segunda Turma, julgado em 17.10.2013, DJe 24.10.2013).

23. *Presente esse contexto, interpretar o art. 3º, § 9º, III, da Lei 9.718/1998 como benefício fiscal (dedução da base de cálculo) em favor dos repasses feitos pela Unimed aos médicos não cooperados seria contrariar o longo histórico de precedentes do STJ sobre a matéria. A discussão sempre foi saber se os valores recebidos pela Unimed de clientes e repassados a médicos cooperados seriam passíveis de incidência do PIS, ou não. Não as quantias referentes aos não cooperados.*

24. *Além disso, se o STJ entender pela exclusão da base de cálculo dos valores repassados aos não associados, com espeque no art. 3º, § 9º, III, da Lei 9.718/1998, estará incidindo em flagrante contradição. É que soa ilógico admitir a tributação do valor que vai ser repassado ao médico cooperado, conforme esta própria Segunda Turma está decidindo, inclusive com base em julgados do STF, e afastar a tributação do que for transferido ao médico não cooperado.*

25. *Se o STJ e STF se posicionaram no sentido de que os valores recebidos das cooperativas médicas dos seus clientes são receitas das próprias entidades e não dos médicos associados, com mais razão ainda os valores que serão repassados aos não associados.*

26. *Recurso Especial desprovido. (REsp 829.458/MG, Rel. Ministra ELIANA CALMON, Rel. p/ Acórdão Ministro HERMAN BENJAMIN, SEGUNDA TURMA, julgado em 28/04/2015, DJe 24/11/2015) grifos não originais Não é demais esclarecer que esta mudança de entendimento na jurisprudência do STJ decorreu dos recentes julgados do STF, proferidos em regime de repercussão geral, nos RREE 599.362/RJ e 598.085/RJ, em que decidido que as sociedades cooperativas médicas têm suas receitas brutas submetidas à incidência da Contribuição para PIS/Pasep e da Cofins, na forma do ordenamento em vigor, sobre os atos praticados por cooperativas com terceiros tomadores de serviços dos cooperados, conforme explicitado no tópico precedente.*

Dessa forma, em consonância com a atual jurisprudência consolidada do STF e do STJ, tem-se que os valores das mensalidades recebidos pelas cooperativas médicas dos seus clientes beneficiários, provenientes da venda de planos de saúde, são receitas das próprias entidades cooperativas e não dos médicos que lhe são associados, como entende a recorrente. Ademais, tais receitas não são provenientes de atos cooperativos, como defende a recorrente, mas de atos não cooperativos, porque não são provenientes de atos ou negócios realizados entre a cooperativa e terceiros, que não os associados (cooperados) ou cooperativas associadas, conforme definição veiculada no caput do art. 79 da Lei 5.764/1971.

Dada essa condição, os valores das mensalidades pagas pelos filiados ao plano de saúde, indubitavelmente, representam receita bruta da recorrente proveniente de atos não cooperativos e, nessa condição, integram a base de cálculo das referidas contribuições, nos termos art. 2º, combinado com o caput do art. 3º, ambos da Lei 9.718/1998, porém, fica assegurado às entidades cooperativas médicas, operadoras de plano de saúde, as deduções gerais, previstas no § 2º, e as deduções específicas, previstas no § 9º, ambos do art. 3º da Lei 9.718/1998."

De fato, existem quatro recursos extraordinários sobre o tema: RREE 598.085/RJ, 599.362/RJ, 597.315/RJ e 672.215/CE, sendo que o RE 598.085/RJ e RE 672.215/CE versam especificamente sobre cooperativas de trabalho médico, enquanto os outros dois sobre outras cooperativas de trabalho.

Os RREE 597.315/RJ e 672.215/CE não possuem decisão de mérito, enquanto o RE 598.085/RJ está em julgamento de embargos opostos pelas partes, ao passo que o RE 599.362/RJ transitou em julgado em 25/11/2016, no qual restou assentado a incidência da contribuição para o PIS/Pasep sobre as receitas decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros, nos termos da seguinte ementa:

EMENTA Embargos de declaração no recurso extraordinário. Artigo 146, III, c, da CF/88. Possibilidade de tributação do ato cooperativo. Cooperativa. Contribuição ao PIS. Receita ou faturamento. Incidência. Fixação de tese restrita ao caso concreto. Embargos acolhidos sem efeitos infringentes.

1. A norma do art. 146, III, c, da Constituição, que assegura o adequado tratamento tributário do ato cooperativo, é dirigida, objetivamente, ao ato cooperativo, e não, subjetivamente, à cooperativa.

2. O art. 146, III, c, da CF/88, não confere imunidade tributária, não outorga, por si só, direito subjetivo a isenções tributárias relativamente aos atos cooperativos, nem estabelece hipótese de não incidência de tributos, mas sim pressupõe a possibilidade de tributação do ato cooperativo, dispondo que lei complementar estabelecerá a forma adequada para tanto.

3. O tratamento tributário adequado ao ato cooperativo é uma questão política, devendo ser resolvido na esfera adequada e competente, ou seja, no Congresso Nacional.

4. No contexto das sociedades cooperativas, verifica-se a materialidade da contribuição ao PIS pela constatação da obtenção de receita ou faturamento pela cooperativa, consideradas suas atividades econômicas e seus objetos sociais, e não pelo fato de o ato do qual o faturamento se origina ser ou não qualificado como cooperativo.

5. Como, nos autos do RE nº 672.215/CE, Rel. Min. Roberto Barroso, o tema do adequado tratamento tributário do ato cooperativo será retomado, a fim de se dirimir controvérsia acerca da cobrança de contribuições sociais destinadas à Seguridade Social, incidentes, também, sobre outras materialidades, como o lucro, tendo como foco os conceitos constitucionais de “ato cooperativo”, “receita de atividade cooperativa” e “cooperado” e, ainda, a distinção entre “ato cooperado típico” e “ato cooperado atípico”, proponho a seguinte tese de repercussão geral para o tema 323, diante da preocupação externada por alguns Ministros no sentido de adotarmos, para o caso concreto, uma tese minimalista:

“A receita ou o faturamento auferidos pelas Cooperativas de Trabalho decorrentes dos atos (negócios jurídicos) firmados com terceiros se inserem na materialidade da contribuição ao PIS/Pasep.”

6. Embargos de declaração acolhidos para prestar esses esclarecimentos, mas sem efeitos infringentes.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros do Supremo Tribunal Federal, em sessão plenária, sob a presidência do Senhor Ministro Ricardo Lewandowski, na conformidade da ata do julgamento e das notas taquigráficas, por unanimidade de votos e nos termos do voto do Relator, apreciando o tema 323 da repercussão geral, em acolher os embargos de declaração para prestar esclarecimentos, sem efeitos infringentes, fixando tese nos seguintes termos: “A receita auferida pelas cooperativas de trabalho decorrente dos atos (negócios jurídicos), firmados com terceiros se insere na materialidade da contribuição ao PIS/PASEP”.

Brasília, 18 de agosto de 2016.

MINISTRO DIAS TOFFOLI Relator Verifica-se que os ministros deixaram a controvérsia sobre a distinção entre atos típicos e atípicos, bem como a possibilidade de incidência das contribuições sobre o ato cooperativo para o julgamento do RE 672.215/CE. Não obstante, a decisão proferida no RE 599.362/RJ deve ser reproduzida nas decisões deste Conselho, de acordo com o artigo 62 do Anexo II do RICARF. Destarte, entendo que as receitas decorrentes das vendas de planos de saúde a terceiros não cooperados é sujeita à incidência das contribuições, admitidas as exclusões previstas em lei.

Pontue-se, ainda, que o STJ julgou o REsp nº 1.164.716/MG, transitado em julgado em 22/06/2016 e submetido à sistemática de recursos repetitivos, no qual restou decidido que os atos cooperativos não implicam operações de compra e venda e não se sujeitam à incidência de PIS/Pasep e Cofins, conforme ementa abaixo transcrita:

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 DESPROVIDO.

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 (fls. 126), 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 desprovimento do Recurso Especial.

5. Recurso Especial desprovido.

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.

ACÓRDÃO Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da PRIMEIRA Seção do Superior Tribunal de Justiça, na conformidade dos votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator.

Os Srs. Ministros Benedito Gonçalves, Assusete Magalhães, Sérgio Kukina, Regina Helena Costa, Gurgel de Faria, Diva Malerbi (Desembargadora convocada do TRF da 3a. Região) e Humberto Martins votaram com o Sr. Ministro Relator.

Ausente, justificadamente, o Sr. Ministro Herman Benjamin.

Sustentaram, oralmente, a Dra. HERTA RANI TELES, pela recorrente, e o Dr. JOÃO CAETANO MUZZI FILHO, pela interessada: ORGANIZAÇÃO DAS COOPERATIVAS BRASILEIRAS - OCB Brasília/DF, 27 de abril de 2016 (Data do Julgamento).

NAPOLEÃO NUNES MAIA FILHO MINISTRO RELATOR Assim, embora, aparentemente, contraditória com o julgado no RE 598.085/RJ, tal decisão deve ser reproduzida nos julgamentos proferidos por este Conselho, de acordo com o artigo 62 do Anexo II do RICARF, pois aquele recurso extraordinário ainda não é definitivo. O fato é que a decisão final sobre o tema, aparentemente, ocorrerá no julgamento do 672.215/CE. Enquanto isso, devem ser aplicadas as decisões proferidas no RE 599.362/RJ e REsp 1.164.716/MG.

Concluindo, as receitas de vendas de planos de saúde a terceiros não cooperados são atos não cooperativos e devem compor a base de cálculo das contribuições. Porém, é de se reconhecer que não compõem a base de cálculo as receitas de vendas de planos de saúde aos próprios cooperados, as parcelas previstas no §9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, as exclusões previstas nos incisos I a IV do §2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998² e as sobras

² I - as vendas canceladas e os descontos incondicionais concedidos; (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita; (Redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Vide Medida Provisória nº 1.991-18, de 2000) (Revogado pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente.

destinadas à constituição do Fundo de Reserva e do Fates (art. 28 da Lei 5.764/71), de que trata o §2º do artigo 1º da Lei nº 10.676/2003.

Destarte, todas as receitas auferidas com a venda de planos de saúde a não cooperados são consideradas atos não cooperativos e sujeitos à tributação para o PIS/Pasep e Cofins. No caso, a recorrente, para janeiro de 2000 a novembro de 2001, aduziu que as receitas proporcionais aos eventos com cooperados e UnimedS possuíam a natureza de atos cooperativos, excluindo grande parte das receitas da conta 3.01.01, o que está em desacordo com as decisões proferidas pelo STF e STJ acima mencionadas. Assim, não há que se falar em rateio de eventos para se definir a natureza do ato relativo às receitas auferidas no plano, mas sim se a receita foi auferida com cooperado ou com outra cooperativa ou com terceiro.

Já em relação às exclusões de que trata o §9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998, a recorrente pugnou pelas exclusões de valores das contas 4.1 EVENTOS INDENIZÁVEIS LÍQUIDOS e 4.4.1.3.6.0.01.0.0.1 - CUSTOS CONGÊNERES - USUÁRIOS DE FORA.

A respeito, foi introduzido o §9º-A no artigo 3º da Lei nº 9.718/98:

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. (Redação dada pela Lei nº 12.973, de 2014) (Vigência)

[...]§ 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: (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

I - co-responsabilidades cedidas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001)

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) (grifos não originais)

Esta modificação alterou o entendimento dado até então pela RFB, nos termos do artigo 106, inciso I do CTN³, pois enquanto esta entendia que as indenizações por eventos

³ Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; (grifei)

efetivamente pagos se restringia aos efetuados em beneficiários de outra operadora de plano de saúde, o novo parágrafo dispôs que a expressão refere-se ao 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, alargando a possibilidade de deduções permitidas.

Ocorre que os valores demonstrados nas planilhas pela recorrente não foram acompanhados da documentação probatória (balancetes) nem da descrição do funcionamento contábil das contas de modo a aferir se os valores pleiteados correspondem à nova interpretação dada pelo §9º-A acima mencionado.

Diante do exposto, voto para converter novamente o julgamento em diligência, para que a autoridade fiscal:

- certifique os valores informados nas contas 4.1 EVENTOS INDENIZÁVEIS LÍQUIDOS e 4.4.1.3.6.0.01.0.0.1 - CUSTOS CONGÊNERES - USUÁRIOS DE FORA na contabilidade da recorrente, discriminando os valores que correspondem à nova interpretação, dada pelo §9º-A, ao inciso III, do § 9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/1998;

- intime a recorrente a apresentar os valores de receitas a título de intercâmbio eventual (sem transferência de responsabilidade) de outras cooperativas e de pessoas jurídicas não cooperativas, devendo a autoridade fiscal realizar a certificação da informação na escrita contábil da recorrente;

- intime a recorrente a apresentar os valores de receita decorrentes de venda de planos de saúde aos próprios cooperados, devendo a autoridade fiscal realizar a certificação da informação na escrita contábil da recorrente.

Caso haja divergência entre os valores pleiteados e os deferidos pela fiscalização, esta deve elaborar relatório com as devidas justificativas e cientificar a recorrente de suas conclusões, para que se manifeste, se desejar, no prazo de trinta dias, de acordo com o artigo 35 do Decreto nº 7.574/2011, devendo ser juntada a documentação probatória dos valores pleiteados.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède