



PROCESSO	13974.720131/2013-74
RESOLUÇÃO	3301-002.137 – 3ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO DE CANOINHAS
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em sobrestar o presente julgamento até o trânsito em julgado do RE 672.215/CE (Tema 536) pelo Supremo Tribunal Federal.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relator

Assinado Digitalmente

Paulo Guilherme Deroulede – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros (as) Bruno Minoru Takii, Keli Campos de Lima, Marcelo Enk de Aguiar (substituto[a] integral), Marcio Jose Pinto Ribeiro, Rachel Freixo Chaves, Paulo Guilherme Deroulede (Presidente). Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Kendi Hiramuki, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Enk de Aguiar. Ausente(s) o conselheiro(a) Rodrigo Kendi Hiramuki, substituído(a) pelo(a) conselheiro(a) Marcelo Enk de Aguiar.

RELATÓRIO

1. Por economia processual e por retratar adequadamente a demanda, adoto o relatório constante da decisão de primeira instância, com os destaques e complementações que faço a seguir para melhor compreensão:

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a

contribuinte acima identificada, que pretendem a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins e da Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS relativas aos períodos de apuração de janeiro de 2009 a dezembro de 2011.

2. No Termo de Verificação Fiscal - TVF, às fls. 405 a 413, a autoridade fiscal descreve os procedimentos adotados no curso da fiscalização e os fatos que deram origem aos lançamentos efetuados de PIS e Cofins. Quanto a esses últimos, relata que:

I. A fiscalizada é uma cooperativa de trabalho médico (COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DE CANOINHAS) que presta serviços para outra cooperativa de trabalho médico cujo nome é UNIMED DO ESTADO DE SANTA CATARINA - FEDERAÇÃO ESTADUAL DAS COOPERATIVAS MÉDICAS. A primeira é exclusivamente PRESTADORA DE SERVIÇOS, enquanto que a segunda é OPERADORA DE PLANOS DE SAÚDE.

II. As UNIMED'S PRESTADORAS DE SERVIÇOS, por força de contrato, prestam serviços médicos às OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE que por sua vez estão obrigadas, por força de contrato, a prestarem serviços médicos aos seus usuários por meio de rede conveniada. Portanto, a Fiscalizada (UNIMED PRESTADORA DE SERVIÇOS), presta serviços médicos a usuários de terceiros e em nome de terceiros (OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE).

III. A Base de Cálculo do PIS e da COFINS da fiscalizada (PRESTADORA DE SERVIÇOS) é composta de três receitas (Vide LIVRO RAZÃO 2009, 2010 e 2011), abaixo discriminadas, que se encontram escrituradas em conta de resultado.

1º) Prestação de Serviços aos usuários da UNIMED DO ESTADO DE SANTA CATARINA - FEDERAÇÃO ESTADUAL DAS COOPERATIVAS MÉDICAS (Conta Resultado Federação/SC - 0186.00976);

2º) Prestação de Serviços de Comissões e Corretagens, que correspondem a determinado percentual que a fiscalizada recebe da UNIMED DO ESTADO DE SANTA CATARINA - FEDERAÇÃO ESTADUAL DAS COOPERATIVAS MÉDICAS, pela venda de planos de saúde (Conta Comissões e Corretagem - 0188.00990);

3º) Receitas de Prestação de Serviços a não cooperados (Conta Ajuste ANC - 016.00990).

IV. Para efeitos de PIS e COFINS, a diferenciação entre receitas advindas de atos cooperados e de atos entre não cooperados é irrelevante.

V. Conclui-se que quando da apuração do PIS e da COFINS:

1º) A FISCALIZADA deve observar o art. 2º e 3º da Lei 9.718/98 e;

2º) A FISCALIZADA não tem o direito de excluir de suas bases de cálculos os pagamentos levados a efeito pela UNIMED DO ESTADO DE SANTA CATARINA - FEDERAÇÃO ESTADUAL DAS COOPERATIVAS MÉDICAS a título de prestação de serviços médicos que aquela presta aos usuários desta por força de contrato porque é uma COOPERATIVA DE TRABALHO e não uma OPERADORA DE PLANOS DE SAÚDE (Vide § 9º, do art. 3º da Lei 9.718/98 e também o ESTATUTO E ATAS DE ASSEMBLÉIAS, às fls. 20 a 77).

3. Por sua vez, a impugnante, irresignada com a autuação, ilustrando com doutrina e jurisprudência que entende a seu favor, alega (fls. 420 a 437), em síntese, que:

Nulidade Auto De Infração X Notificação Fiscal

a. “Como já afirmado, o "auto de infração" é procedimento para aplicação de "penalidade", já a "notificação de lançamento" a forma adequada para constituir "crédito tributário".

b. Como a constituição do crédito tributário se dá por ato administrativo plenamente vinculado (arts. 3º e 142 do CTN), com o devido respeito à competência, finalidade e forma, deve ser anulado o ato que descumpra a forma exigida em Lei.

c. Dessa maneira, uma vez que o procedimento correto para o lançamento fiscal deveria ser a notificação fiscal e não os autos de infrações há desrespeito à forma exigida em lei razão pela qual se requer a anulação dos Autos de Infração. Nulidade Ausência de Dispositivo Legal no Auto de Infração que Trate da Alíquota

d. Por sua vez, estabelece o Decreto 70.235/72 que o auto de infração deve conter o dispositivo legal infringido.

e. Portanto, vindica-se, por falta de dispositivo legal que trata da alíquota aplicada, a anulação do Auto de Infração.

Do Equívoco da Planilha em Relação ao Ato Não Cooperativo - Valor Recolhido

f. A Impugnante, de regra, atua por meio de médicos cooperados. Entretanto, em pequena parte, age por meio de médicos credenciados. Sobre estes valores foram recolhidos os aludidos tributos.

g. Portanto, caso mantida a incidência do PIS/COFINS sobre os atos cooperativos, que se proceda à correção acima referida, corrigindo a base de cálculo da fiscalização, considerando que a Impugnante recolheu as contribuições sobre os atos não cooperativos (ANC) e não pode, nesse momento, sofrer nova imposição sobre base de cálculo já tributada.

Da Não Incidência de Pis/Cofins Sobre o Ato Cooperativo

- h. Por sua vez, os atos cooperativos, no caso, os realizados pelas cooperativas entre si, são isentos de PIS e COFINS.
- i. Ademais, a não incidência do PIS/COFINS sobre o ato cooperativo teve repercussão geral reconhecida pelo STF.
- j. Por sua vez, o regimento interno do CARF estabelece que devem ficar sobrestados os julgamentos que se encontram em tal condição.
- k. Assim, postula-se, além do cancelamento da notificação quanto aos atos praticados entre cooperativas, o sobrestamento da presente impugnação até decisão final do RE 599362 e RE 672215.
- l. Por conseguinte, em suma, a discussão cinge-se a saber se é legal/constitucional a revogação por Medida Provisória da Lei Complementar do inciso I do art. 6o. da LC 70/91.
- m. Ou seja, tão somente Lei Complementar poderia revogar o benefício/adequado tratamento tributário concedido. Neste aspecto cumpre ressaltar que a cooperativa, quando pratica atos que lhe são próprios, não auferem lucro. As despesas são rateadas entre os associados, assim como o resultado positivo do exercício é partilhado, proporcionalmente, entre aqueles que fazem parte da cooperativa. Com efeito, não gera faturamento ou receita para a sociedade.
- n. Nesse sentido, a inexigibilidade da COFINS e do PIS relativamente aos atos cooperativos decorre não de regra de isenção, e sim da não configuração de fato gerador da obrigação tributária, da ausência de base impositiva para a incidência da lei tributária relativamente ao PIS e à COFINS, conforme definição legal.
- o. Destarte, uma vez que há tanto ilegalidade quanto inconstitucionalidade na revogação do inciso I do art. 6o. da LC 70/91 restam indevidos PIS/COFINS sobre Atos Cooperativos devendo ser anulados os autos de infração quanto a esta base de cálculo.
- p. De outro lado, e como já afirmado, independentemente da inconstitucionalidade da revogação da isenção das contribuições, é certo que uma cooperativa, quando pratica atos cooperativos, não auferem receita ou faturamento.
- q. O silogismo é evidente: 1) o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria; 2) a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS é o faturamento, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza; logo 3) ato cooperativo não é faturamento e não pode ser tributado.
- r. Portanto, não há que se falar em tributação de PIS e COFINS sobre as cooperativas devendo ser cancelados os autos de infração. Da Não Incidência de Pis/Cofins sobre Receitas Financeiras

s. Muito embora, conforme dito, o cálculo foi equivocado por parte do fisco. Como no seu cômputo levou em consideração o valor da DCTF e lá consta o valor recolhido a título de "RECEITA FINANCEIRA", esta base de cálculo deve ser excluída da "BC FISCALIZAÇÃO" já que sobre receitas financeiras não incide o PIS/COFINS.

t. O Supremo Tribunal declarou a inconstitucionalidade do § 1o do artigo 3o da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998. Conseqüentemente, decidiu que as receitas financeiras não compõem a base de cálculo das contribuições ao PIS e COFINS.

u. Por conseguinte, a Impugnante requer também sejam anulados os autos de infração no que tange a utilização das receitas financeiras como base de cálculo para a cobrança de PIS/COFINS.

4. Ao final, a contribuinte requer que seja procedido o sobrestamento do processo e que sejam julgados improcedentes os autos de infração impugnados, no todo ou em parte, conforme requerido e fundamentado nos itens da impugnação.

2.A 4ª Turma da DRJ/SDR, por meio de acórdão 15-47.707, proferido em 28/08/2019 nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO.

As arguições de nulidade só prevalecem se enquadradas nas hipóteses previstas na lei para a sua ocorrência.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE

SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

COOPERATIVA MÉDICA. TRIBUTAÇÃO.

As cooperativas médicas devem ser tributadas em função das receitas auferidas, admitidos os ajustes previstos na legislação tributária, independente de o ato ser considerado cooperativo ou não.

REGIME CUMULATIVO. RECEITAS FINANCEIRAS. BASE DE CÁLCULO.

No regime cumulativo, as receitas financeiras não sofrem incidência de Cofins em decorrência da declaração de inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal

Federal do alargamento da base de cálculo efetuado pelo §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2011

COFINS. MATÉRIA FÁTICA IDÊNTICA. RELAÇÃO DE CAUSA E EFEITO.

Em se tratando de matéria fática idêntica àquela que serviu de base para o lançamento da Cofins, mutatis mutandis, devem ser estendidas as conclusões advindas da apreciação daquele lançamento ao relativo ao PIS, em razão da relação de causa e efeito existente entre as matérias objeto de lançamento.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

3. Em seu recurso voluntário, a empresa repisa os assuntos da impugnação.
4. É o relatório.

VOTO

Conselheira Rachel Freixo Chaves, Relatora.

I. DO CONHECIMENTO

5. O recurso voluntário é tempestivo, e dele tomo integral conhecimento, posto que preenchidos todos os requisitos para tanto.

II. MÉRITO. SOBRESTAMENTO.

6. No caso concreto, a controvérsia submetida a este colegiado ataca um conjunto de glosas e ajustes promovidos pela fiscalização e mantidos, em parte, pela DRJ, que, em linhas gerais, compreendem a tributação, para fins de PIS e Cofins, das receitas auferidas pela cooperativa atuada, notadamente aquelas decorrentes da prestação de serviços médicos à Unimed Do Estado De Santa Catarina - Federação Estadual Das Cooperativas Médicas, bem como das comissões e corretagens recebidas pela venda de planos de saúde e das receitas oriundas de serviços prestados a não cooperados.

7. Tais receitas foram consideradas pela autoridade fiscal como integrantes da base de cálculo das contribuições, sob o fundamento de que, para fins de incidência de PIS e Cofins, é irrelevante a distinção entre atos cooperativos e não cooperativos, uma vez que a cooperativa fiscalizada presta serviços a terceiros (usuários de planos de saúde) em nome de outra cooperativa (a operadora de planos), não configurando, portanto, atos cooperativos típicos.

8. A Recorrente por sua vez, em sede de recurso voluntário fundamenta tratar-se de ato cooperado típico e que, para demonstrar que se está a tratar de ato cooperativo típico, isto é, realizado entre cooperativas associadas, resta demonstrar que a Recorrente é associada à Unimed do Estado de Santa Catarina, Federação Estadual das Cooperativas Médicas, junta as atas de assembleias gerais que demonstram a participação da Recorrente, como filiada, conforme lista de presença de cada assembleia.

9. Pois bem.

10. Dentro desse conjunto mais amplo de posições fiscais, a divergência não se funda em inconformismo com a análise probatória empreendida, mas em razão de prejudicialidade externa, de índole constitucional, hoje objetivamente instalada e reconhecida pelos órgãos de cúpula do Poder Judiciário (STJ e STF), apta a comprometer a estabilidade, a coerência e a utilidade do julgamento administrativo caso se profira decisão de mérito, agora, sobre ponto que depende da exegese constitucional dos conceitos de ato cooperativo, receita da atividade cooperativa e cooperado.

11. Com efeito, a controvérsia atinente à incidência de PIS, Cofins e CSLL sobre o produto de ato cooperado ou cooperativo está submetida ao Supremo Tribunal Federal no RE 672.215, Tema 536 da repercussão geral, cuja repercussão geral foi expressamente reconhecida pelo STF.

12. Mais do que isso, o próprio Superior Tribunal de Justiça, no âmbito do Recurso Extraordinário interposto nos EDcl no REsp 1.141.667/RS (Tema 363 – STJ), mesmo após o trânsito em julgado do tema favorável ao contribuinte, determinou o sobrestamento do repetitivo “agora até a publicação da decisão de mérito do Supremo Tribunal Federal acerca do Tema n. 536/STF”, em decisão com publicação no DJe de 10/04/2017.

13. Essa determinação, de caráter objetivo e vigente enquanto não houver decisão de mérito do STF no Tema 536, evidencia que o sistema de precedentes está, por desenho institucional, em estado de suspensão decisória quanto ao núcleo constitucional da matéria.

14. Registro, ainda, que o cenário atual demonstra que o Tema 536 permaneceu pendente por longo período e chegou, inclusive, a ter pedido de vista, conforme noticiado em 26/08/2025, reforçando a atualidade da pendência e a impropriedade de estabilizar, no âmbito administrativo, entendimento de mérito sobre a tese constitucional antes do pronunciamento definitivo do STF.

15. Nesse contexto, a fidelidade ao Regimento Interno do CARF não recomenda a antecipação, por esta Turma, de uma conclusão definitiva sobre a matéria constitucionalmente afetada, inclusive, pela existência, repita-se, com decisão de mérito favorável ao contribuinte (tema 363 do STJ).

16. Ao contrário, o RICARF, ao disciplinar a convivência entre repetitivos do STJ e repercussão geral no STF, explicita que, embora decisões transitadas em julgado no rito dos repetitivos devam ser reproduzidas, tal comando não se aplica quando houver recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida e pendente de julgamento pelo STF sobre o mesmo tema.

17. É exatamente a moldura normativa do art. 99, parágrafo único, do Anexo do RICARF, que impede a reprodução automática, no CARF, de entendimento firmado em repetitivo do STJ quando a questão constitucional correlata ainda aguarda a palavra final do STF. Vejamos:

Art. 99. As decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica nos casos em que houver recurso extraordinário, com repercussão geral reconhecida, pendente de julgamento pelo Supremo Tribunal Federal, sobre o mesmo tema decidido pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos. (destaque da relatora)

18. Portanto, a hipótese regimental do art. 99, configura-se de modo objetivo e verificável sobre o tema dos autos, por linha do tempo:

19. Em 22/06/2016, ocorrência do trânsito em julgado do Tema 363 do STJ, julgado sob a sistemática dos recursos repetitivos, com orientação favorável ao contribuinte quanto à não incidência de PIS e Cofins sobre atos cooperativos típicos (art. 79, parágrafo único, da Lei nº 5.764/1971).

20. Reconhecimento de repercussão geral no STF: O STF reconhece repercussão geral no RE 672.215 (Tema 536), que devolve ao plano constitucional a definição sobre incidência de PIS, Cofins e CSLL sobre o produto do ato cooperado ou cooperativo, tornando a tese infraconstitucional do repetitivo do STJ dependente de estabilização constitucional superveniente.

21. Em 10/04/2017 (publicação no DJe), a partir de nova análise de admissibilidade do recurso extraordinário, por determinação vinculada ao STF, o STJ determina o sobrestamento, expressamente “até a publicação da decisão de mérito do STF” no Tema 536

22. Logo, como consequência regimental no CARF, verifica-se a coexistência, simultaneamente, do tema decidido em repetitivo no STJ (Tema 363, com trânsito em julgado em 22/06/2016, favorável ao contribuinte¹) e recurso extraordinário com repercussão geral reconhecida e pendente de julgamento no STF sobre o mesmo núcleo controvertido (Tema 536), o que enquadra exatamente a hipótese do art. 99, parágrafo único, do RICARF, afastando a aplicação automática do caput e justificando o sobrestamento por estrita obediência regimental, enquanto não fixado o parâmetro constitucional pelo STF.

23. Sublinhe-se ainda que, essa cautela decisória ganha densidade no ambiente contemporâneo de transição institucional do sistema tributário sobre o consumo. A

24. Emenda Constitucional nº 132/2023 reforçou, no texto constitucional, a exigência de *“adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas”*², inclusive em relação aos novos tributos sobre consumo (IBS e CBS), o que evidencia que o próprio constituinte derivado reconheceu a singularidade estrutural do ato cooperativo e a necessidade de disciplina compatível com sua natureza. Decidir, em caráter definitivo, no plano administrativo, uma tese estrutural sobre ato cooperativo típico, antes do STF fixar o alcance constitucional dos conceitos subjacentes, acentua o risco de dissonância sistêmica justamente quando o ordenamento redesenha os contornos da tributação do consumo e suas interações com regimes especiais.

25. Há, ainda, um vetor de prudência fiscal e econômica que não pode ser ignorado.

26. Isso porque, decisões administrativas imediatas, em ambiente de incerteza constitucional reconhecida e de impacto fiscal material, tendem a produzir externalidades negativas sejam elas risco ao erário³, por pagamentos/ressarcimentos e homologações de compensação potencialmente incongruentes com a tese final, seja risco ao contribuinte, por eventual reversão posterior, com reconstituição de exigibilidades, encargos e litígios em cadeia, e ainda, risco macroeconômico setorial, por instabilidade de custos tributários em cadeias cooperativas relevantes para crédito, saúde e agroindústria, com reflexos diretos aos preços de produtos e serviços.

¹ Aliás, essa informação, de tese firmada favorável ao contribuinte, com trânsito em julgado, consta do sítio eletrônico da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, na página “Temas de Recursos Repetitivos e Súmulas do STJ, favoráveis ao contribuinte”. Fonte: < <https://www.gov.br/pgfn/pt-br/cidadania-tributaria/por-tipo-de-ato/temas-de-recursos-repetitivos-e-sumulas-stj-1/favoraveis-ao-contribuinte>>. Acesso em 31/01/2026.

² Art. 146. Cabe à lei complementar: (...)

e) ~~adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas.~~

c) adequado tratamento tributário ao ato cooperativo praticado pelas sociedades cooperativas, inclusive em relação aos tributos previstos nos arts. 156-A e 195, V; ([Redação dada pela Emenda Constitucional nº 132, de 2023](#))

³ O próprio Poder Executivo, no Anexo de Riscos Fiscais do PLDO 2024, registra o RE 672.215, com estimativa de impacto de 9,1 (em R\$ bilhões, conforme a tabela do anexo) associada ao risco “PIS/COFINS e CSLL sobre atos cooperativos”. Fonte: < https://www.gov.br/planejamento/pt-br/assuntos/orcamento/orcamentos-anuais/2024/pldo/21_pldo2024_anexo_v_riscos_fiscais-1.pdf> . Acesso em 30/01/2026. Pag. 46.

27. A racionalidade jurídica e econômica do sobrestamento é simples: reduzir a probabilidade de decisões contraditórias, zelar pela segurança jurídica e pelo ambiente institucional em matéria de alto impacto e baixa reversibilidade.

28. Por essas razões, entendo que o julgamento deve ser sobrestado até o julgamento de mérito do Tema 536 pelo Supremo Tribunal Federal, nos termos do art. 99, parágrafo único do RICARF.

29. É como voto.

Assinado Digitalmente

Rachel Freixo Chaves – Relator