



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

Processo n° 15586.001677/2008-64
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-001.900 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de novembro de 2012
Matéria PIS COFINS
Recorrente UNIMED VITÓRIA COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

Ementa:

NULIDADE. MATÉRIA DIVERSA DA TRATADA NO PROCESSO.

É nula a decisão que não aprecia matéria tratada no processo, analisando dispositivo legal diverso do aplicável ao caso sob análise.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário para anular a decisão recorrida, nos termos do voto do relator. Fez sustentação Oral a Dra. Teresa Mourão Passos Coutinho, OAB/MG 98760.

(assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator.

EDITADO EM: 28/05/2013

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Fabiola Cassiano Keramidas, Maria da Conceição Arnaldo Jacó, Alexandre Gomes (Relator) e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Inicialmente, transcrevo o relatório produzido pela DRJ do Rio de Janeiro:

1. Versa o presente processo sobre Auto de Infração lavrado em nome do contribuinte em epígrafe, pertinente à falta de recolhimento/declaração da Contribuição para o PIS de janeiro/2003 a dezembro/2005, conforme elementos acostados às fls. 900 a 912, no valor de R\$ 9.003.902,44, incluindo principal e juros de mora calculados até 29/08/2008.

2. Às fls. 913 a 925, consta o Auto de Infração lavrado em nome do contribuinte em epígrafe, pertinente à falta de recolhimento/declaração da COFINS de janeiro/2003 a dezembro/2005, no valor de R\$ 41.556.473,35, incluindo principal e juros de mora calculados até 29/08/2008.

3. Na Descrição dos Fatos (fl. 902 e xx), a autoridade Fiscal que procedeu aos trabalhos de apuração do lançamento esclarece que o valor foi apurado em conformidade com o descrito no Termo de Verificação Final, e que por força da suspensão da exigibilidade obtida pela empresa nos autos do processo nº 2001.50.01.0000290, não foi aplicada multa de ofício sobre os débitos apurados, conforme artigo 63 da Lei nº 9.430/96. No citado Termo, às fls. Xx a xx consta, em resumo, que:

3.1 Examinando as informações constantes da Declaração de Informações Econômico fiscais da Pessoa Jurídica (DIPJ) dos exercícios 2004 e 2005 (fls. 579 a 716), referentes aos anos calendário 2003 e 2004, e o DACON de 2005 (fls. 252 a 272), verificou se que a receita oferecida para a tributação do PIS e da COFINS estava menor que a receita total da Prestação de Serviços, informada na Ficha 06A Demonstração do Resultado das mesmas DIPJ's apresentadas.

3.2 As contribuições para o PIS e COFINS, oferecidas à tributação, foram declaradas em DCTF.

3.3 A partir do exame dos livros comerciais e com o auxílio das informações contidas nos arquivos digitais, foi recomposta a base de cálculo das contribuições, encontrando-se os mesmos valores das Fichas 22A e 26A das DIPJ 2004 e 2005 e nas fichas 8A e 14A das DACON do ano calendário 2005.

3.4 Com base nessa informação e examinando a contabilidade do contribuinte, verificamos que a base de cálculo informada pelo mesmo e discriminada no Quadro Demonstrativo nº 01 do Relatório é constituída apenas pelas contas do grupo "3" (Receitas) classificadas pela empresa como sendo dos ATOS NÃO COOPERADOS (conforme Balancetes às fls. 273 a 576). Assim, todas as outras contas do grupo 3, que correspondem às Receitas do ATO COOPERADO, não foram oferecidas à tributação do PIS e da COFINS. As receitas classificadas pela empresa como próprias do ato cooperativo representam mais de 90 % do total das receitas auferidas pela fiscalizada nos anos calendário citados.

3.5 O exame dos registros contábeis indica que o faturamento da empresa é proveniente de pagamentos fixos referentes ao recebimento de mensalidades de terceiros relativos aos planos de saúde, independentemente da utilização do trabalho médico. É a receita proveniente dessas mensalidades que a fiscalizada considera como RECEITA DO ATO COOPERADO.

3.6 No total das contas de receitas de 2003 a 2005, mais de 95% dos valores nelas registrados é proveniente das mensalidades de plano de saúde, enquanto o restante provém das atividades consideradas como não cooperadas, tais como as mensalidades de plano odontológico, receitas financeiras, aluguéis e vendas de bens e direitos patrimoniais.

3.7 Em conformidade com a legislação vigente, para os períodos de apuração em análise (2003 a 2005), tanto a Cofins como o PIS incidem normalmente sobre a totalidade das receitas auferidas pelas sociedades cooperativas, independentemente da natureza dos seus atos com direito às deduções e exclusões específicas para ela autorizadas, conforme previsto em medidas provisórias, bem como as exclusões previstas na Lei nº 10.684/03, art 17 e 25 e na Lei nº 10.676/03, art 1º.

3.8 De acordo com as planilhas apresentadas ao contribuinte e anexas ao Termo de Constatação e Intimação nº 05 (fls. 129 a 140), foram excluídas todas as contas redutoras das receitas, entre elas as referentes às provisões técnicas (conta 3121190111 Provisão de Risco), as contas redutoras do grupo 3117 (contraprestações de coresponsabilidade transferida) e 3119 (outras deduções das contraprestações), etc. As deduções efetuadas por esta auditoria podem ser confirmadas nos balancetes anexos a este processo (fls 273 a 576).

3.9 Relativamente à decisão judicial que lhe garante o não recolhimento do PIS e da Cofins, a mesma está sendo obedecida, visto que o presente auto de infração tem a finalidade de constituir os créditos tributários, permanecendo com a exigibilidade suspensa, em conformidade com o disposto no artigo 63 da Lei nº 9.430/96.

4. Às fls. 95 a 144 foi anexada a impugnação ao lançamento, apresentada em 29.10.2008. Na peça impugnatória o contribuinte alegou, em síntese, que:

4.1 Em decorrência da sua natureza as sociedades cooperativas sempre tiveram um regime tributário próprio, no qual o ato cooperativo não sofre a incidência de tributos, sendo somente os atos não cooperativos (operações estranhas ao objeto social) submetidos à tributação normal e de rotina, o que é rigorosamente observada pela autora. (exvi do art. 146, III, "c", da CF)

4.2 Esse tratamento tributário, especial e adequado, tal como previsto na Constituição Federal e na legislação infraconstitucional, sempre foi reconhecido pela doutrina e pela jurisprudência.

4.3 A atipicidade que atende ao comando constitucional referido, decorre, dentre outras, da expressa disposição do art. 79 e seu parágrafo único da Lei Federal 5.764.

4.4 A pretensão do fisco estabelece a incidência das contribuições para o PIS e COFINS fazendo incidir as respectivas alíquotas sobre a receita líquida total, desconsiderando até mesmo as deduções expressamente autorizadas por lei.

4.5 As planilhas utilizadas pela impugnante para cálculo das contingências de balanço (Anexas sob n.º 02), comprovam o absurdo e a voracidade do fisco que, além de desconsiderar as condições constitucionais especiais que determinam o "adequado tratamento tributário" deferido às sociedades cooperativas, e que colocam seus atos próprios à margem da tributação pela NÃO INCIDÊNCIA DE TRIBUTOS SOBRE OS ATOS COOPERATIVOS, ainda desprezou, totalmente, a legislação federal que garante às operadoras de planos de saúde, a dedução dos eventos assistenciais, da base de cálculo da COFINS.

4.6 Reforça a NÃO INCIDÊNCIA de tributos (inclusive PIS/COFINS) sobre os atos cooperativos a própria Medida Provisória indicada pelo Sr. Auditor, que menciona a MP 18587 que foi muitas vezes reeditada, tantas que inclusive teve seu número alterado para sua última edição, em 24/08/2001, como MP 2.15835, cujo art. 15 permite (embora nem fosse necessário já que a própria Constituição Federal lhes garante esse direito) às cooperativas a dedução da base de cálculo do PIS/COFINS das receitas advindas dos produtos fornecidos pelos sócios cooperados:

4.7 Nas cooperativas de trabalho (sobre as quais não houve qualquer ressalva legal) o produto entregue pelo associado para comercialização pela cooperativa, é o seu trabalho médico. Portanto "OS VALORES REPASSADOS AOS ASSOCIADOS DECORRENTES DA COMERCIALIZAÇÃO DE PRODUTO POR ELES ENTREGUE À COOPERATIVA" deve ser excluído, exatamente como o fez a defendente, da base de cálculo dessas contribuições.

4.8 A própria legislação federal denomina de "produtos" os contratos de assistência à saúde fiscalizados e regulados pela ANS:

Lei 9656/98:

Art. 8º, inciso VIII, §2º: "A autorização de funcionamento será cancelada caso a Operadora não comercialize OS PRODUTOS de que tratam o inciso I e o § 1º do art. 1º desta lei, " 4.9 O Ato Declaratório mencionado pelo Sr. Auditor em seu relatório (AD SRF n.º 88/99), além de ser anterior às normas legais transcritas, não pode, nem poderia ter o condão de criar tributação nova, já que o ato administrativo normativo encontra limites nas disposições constitucionais que só lhe autorizam a regulamentação de normas legais previamente ditas.

4.10 Sendo a cooperativa defendente uma OPERADORA DE PLANOS DE SAÚDE, em conformidade com as normas editadas pela União Federal, reguladas e fiscalizadas pela Agência Nacional de Saúde Suplementar ANS, é beneficiada ainda pelas deduções estabelecidas no art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com a redação conferida pela Medida Provisória 2.158-35 de 24/08/2001, alcançando, portanto, os exercícios (2003 a 2005) alcançados pelo auto de infração ora impugnado.

4.11 Não pode a Auditoria Fiscal ignorar a condição de Operadora de Planos de Assistência à Saúde, detida pela defendente, que regularmente inscrita e registrada perante o Órgão Federal regulador de sua atividade, tendo atendido a todas as exigências legais para efetuar essa inscrição, conforme comprova a certidão anexa, que pode ser confirmada e validada no próprio site da ANS.

4.12 A base de cálculo utilizada pela defendente para calcular e recolher os valores relativos à incidência do PIS/COFINS está absolutamente correta estando, conseqüentemente, correto e completo o recolhimento efetuado sobre a base constituída, exclusivamente, pelos atos não cooperativos, aplicando as deduções comprovadamente autorizadas por lei.

4.13 Efetivamente, não poderia a defendente oferecer à tributação a receita relativa a atos que a própria Constituição Federal excluiu da tributação.

4.14 Ao considerar a totalidade das receitas líquidas como base de cálculo para incidência do PIS/COFINS, a Auditoria Fiscal desprezou todos os atos cooperativos, que estão, efetivamente, excluídos da incidência tributária, dentre os quais estão, não só os pagamentos feitos aos médicos cooperados, mas também os pagamentos feitos a outras cooperativas associadas entre si, integrantes do Sistema Nacional Unimed.

4.15 Estão considerados na base tributável do PIS/COFINS, pelos lançamentos constantes dos autos de infração impugnados, valores recebidos de cooperativas associadas, coirmãs do sistema Unimed, cujos médicos cooperados (de cada uma) atendem os usuários das demais e estabelecem os pagamentos por um sistema denominado INTERCÂMBIO pelo qual se apuram os débitos e créditos de cada associada estabelecendo uma relação jurídica entre cooperativas associadas entre si, dentro do mais puro conceito de ato cooperativo enunciado pelo art. 79 da Lei 5764/71.

4.16 O Sistema Nacional Unimed é constituído por cooperativas de três graus, escalonadas hierarquicamente de acordo com o comando da Lei Federal 5764/71.

4.17 No sentido disposto em lei as cooperativas singulares são o forte do sistema, pois a estas é que se associam os médicos que se tornam cooperados, a quem as singulares disponibilizam seus serviços. Essas cooperativas singulares se organizam, por

associação em nível Estadual, em federações, que por sua vez, se associam à Confederação Unimed do Brasil. São cooperativas associadas entre si.

4.18 As cooperativas singulares formalizaram um documento de contratação e adesão que denominam MANUAL DO INTERCÂMBIO.

4.19 As cooperativas singulares se associaram também para realização do chamado INTERCÂMBIO, pelo qual, as cooperativas associadas entre si, contratam entre si o atendimento de usuários de planos de saúde vinculados a uma cooperativa, por outra cooperativa, repassando os valores dos serviços integrais prestados pelos médicos de uma singular ao seu usuário à cooperativa cujos médicos associados efetivamente prestaram os serviços (consultas, hospitalização e diagnóstico). Portanto uma cooperativa singular reembolsa a outra cooperativa singular associada, os serviços de assistência à saúde prestados e pagos por sua coirmã.

4.20 O movimento financeiro do intercâmbio é tipicamente ato cooperativo puro, sobre o qual não incide tributação na forma do art. 79 da Lei 5764/71.

4.21 A Lei, a Jurisprudência e a Doutrina repudiam a inclusão de receitas originárias de atos cooperativos na base de cálculo de qualquer tributo.

4.22 Ao final requer seja julgada a improcedência do auto de infração.

5. Às fls. 952 a 954 o contribuinte apresentou a desistência parcial da impugnação apresentada neste processo com vistas a usufruir do disposto na Lei nº 11941/2009. Para tal, renunciou às alegações de direito sobre as quais se fundamenta a referida impugnação, salvo as relativas à parte do lançamento identificada na forma do art. 13, §4º da Portaria Conjunta nº 06/2009 que excluiu da confissão ora realizada. Informou, ainda, que na qualidade de Operadora de Planos de Saúde, é devedora de valor parcial do auto de infração mencionado, consistindo seu débito na incidência das alíquotas do PIS/COFINS sobre a base de cálculo reduzida pelas exclusões determinadas pela MP 2.158 (hoje 2158-35), que vigorou a partir de dezembro de 2001. Informa neste documento que o valor devido da Contribuição para o PIS é de R\$ 1.392.431,73 e da Cofins é de R\$ 6.426.275,57.

5.1 Anexou planilhas às fls. 990 a 991, onde indica para os períodos de 2003 a 2005, a discriminação dos débitos a parcelar, de acordo com a Lei nº 11.941/2009. nestas planilhas, entretanto, indica como objeto de parcelamento, o valor devido da Contribuição para o PIS no montante de R\$ 1.344.899,56 e da Cofins no montante de R\$ 6.207.229,15.

5.2 Esclareceu, ainda, que a ação ordinária nº 2001.50.01.0000290, que se encontra em grau de apelação no TRF da 2ª Região, não guarda relação com pedido formulado, tendo em vista que naqueles autos judiciais se discute apenas a não incidência da COFINS sobre os atos cooperativos puros e

próprios da atividade da requerente, atingindo período bem anterior aos lançamentos de ofício de que trata o presente processo administrativo, além do que os atos cooperativos, consistindo em atos assistenciais à saúde dos usuários, estão incluídos nas ressalvas de deduções da MP 2.158-35.

5.3 Ao final informou desejar adimplir sua obrigação de pagar as mencionadas contribuições com alíquotas incidentes sobre a base reduzida pelas exclusões determinada pela MP 2.158-35, conforme identificação nas planilhas anexas (fls. 990 a 991).

6. À fl. 1012 consta despacho da Delegacia de VitóriaES informando que tendo em vista a desistência parcial da impugnação ao auto de infração, conforme fls. 952 a 954, foi procedida a transferência de parte dos débitos para o processo nº 1558 000001/2011-99, tomando se por base a planilha apresentada no anexo III da Portaria PGFN/RFB nº 3/2010, conforme fls. 986 a 991.

6.1 Assim sendo, foi o presente processo encaminhado para esta Delegacia para julgamento da parte questionada.

7. É o relatório.

A par dos argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada, a DRJ entendeu por bem indeferir a impugnação, em decisão que assim ficou ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

AÇÃO JUDICIAL. AUTO DE INFRAÇÃO. CONCOMITÂNCIA DE OBJETO.

Em face do princípio constitucional de unidade de jurisdição, a existência de ação judicial, em nome da interessada, importa renúncia às instâncias administrativas quanto à mesma matéria, sendo de se aplicar o que for definitivamente decidido pelo Poder Judiciário.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

DEDUÇÕES PREVISTAS EM MEDIDA PROVISÓRIA As deduções da base de cálculo da contribuição previstas na Medida Provisória 2.15835/ 2001 não se aplicam às cooperativas prestadoras de serviços médicos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/12/2005

DEDUÇÕES PREVISTAS EM MEDIDA PROVISÓRIA As deduções da base de cálculo da contribuição previstas na Medida Provisória 2.15835/ 2001 não se aplicam às cooperativas prestadoras de serviços médicos.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Contra esta decisão foi apresentado Recurso onde são reprisados os argumentos lançados na manifestação de inconformidade apresentada e adicionados, em sede preliminar, os seguintes tópicos:

- a) nulidade da decisão diante da ausência de manifestação expressa sobre todos os argumentos de defesa;
- b) necessidade de compensação com os valores recolhidos a título de PIS FOLHA;
- c) Decadência dos lançamentos anteriores a setembro de 2003;
- d) necessidade de exclusão das receitas estranhas ao faturamento, nos termos da decisão exarada em relação ao alargamento da base de cálculo promovida pela Lei nº 9.718/98.

É o relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE GOMES

O presente Recurso Voluntário é tempestivo, preenche os demais requisitos e dele tomo conhecimento.

Antes de adentrarmos no mérito da discussão posta em análise no presente processo, necessário que façamos o enfrentamento das preliminares levantadas pela Recorrente.

A primeira a ser analisada, diz respeito à nulidade da decisão que teria deixado de analisar ponto a ponto os argumentos de defesa apresentados pela Recorrente, e em especial, as relacionadas à exclusão da base de cálculo dos valores relacionados nos incisos do § 9º do art. 3º da Lei 9.718/98.

Neste ponto com razão a recorrente.

Em sua impugnação fiscal, a Recorrente explicitamente requereu a aplicação do disposto no art. 2º da MP 2.185-35, que inseriu no art. 3º da Lei 9.718/98 a seguinte previsão:

§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir:

I - co-responsabilidades cedidas;

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas;

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

Isto porque, além das atividades inerentes as cooperativas de trabalho médico a Recorrente também se enquadra na categoria de operadora de plano de saúde, possuindo, inclusive, o devido registro junto a ANS.

Ocorre que, a decisão recorrida, ao invés de analisar a possibilidade de dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS da Recorrente, na qualidade de operadora de planos de saúde (art. 2º da MP 2.158-35), acabou por analisar a possibilidade de dedução prevista no art. 15 da MP 2.158/98, que trata das deduções relacionadas às cooperativas rurais, como se vê:

“Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º e 3º da Lei no 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contraídos junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I – a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13;

II serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

Art. 16. As sociedades cooperativas que realizarem repasse de valores a pessoa jurídica associada, na hipótese prevista no

inciso I do artigo anterior, deverão observar o disposto no art. 66 da Lei no 9.430, de 1996.” (grifou-se)

O equívoco é inquestionável, e traz evidente prejuízo ao regular processamento do presente processo uma vez que impede o julgador de segunda instância de manifestar-se sobre os argumentos de defesa apresentados pela Recorrente, e que não foram objeto de análise da decisão guerreada.

Indiscutível o prejuízo causado também a Recorrente.

O Decreto nº 70.235/72 determina que as decisões proferidas pelo julgador administrativo devam analisar expressamente os argumentos apresentados pela Recorrente, senão vejamos:

*Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, **devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências.** (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)*

Ainda que, se possa admitir a desnecessidade de manifestação direta do julgador a cerca de todos os argumentos apresentados, é certo que o fundamento da decisão deve guardar relação com os fatos tratados no processo.

Não é o caso dos autos, onde o equívoco é evidente.

Tanto que, a meu ver, o julgamento de primeira instância, na forma como proferido em relação à matéria não atingida pela concomitância existente, impede este julgador de analisar a possibilidade de exclusão da base de cálculo do PIS e da COFINS da Recorrente, operadora de plano de saúde, dos valores relacionados nos incisos do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718; 98, por evidente supressão de instância.

Neste contexto, não vejo alternativa se não a de anular o Acórdão nº 12-47.566 proferido pela DRJ do Rio de Janeiro, para que outra decisão seja proferida em seu lugar.

Por todo o exposto, voto pro DAR PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, reconhecendo a nulidade da decisão proferida, tendo em vista que tratou de matéria diversa da tratada no presente processo, para que outra seja proferida em seu lugar com a análise dos argumentos relacionados às deduções legais permitidas as operadoras de saúde.

(assinado digitalmente)

ALEXANDRE GOMES - Relator

Processo nº 15586.001677/2008-64
Acórdão n.º **3302-001.900**

S3-C3T2
Fl. 5.059

CÓPIA