



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

Processo n° 15956.720080/2012-43
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-002.861 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2015
Matéria AI PIS E COFINS
Recorrente UNIMED DE RIBEIRAO PRETO COOPERATIVA DE TRABALHO MEDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

RENÚNCIA À ESFERA ADMINISTRATIVA. CONCOMITÂNCIA.

A concomitância de discussão administrativa e judicial de mesma matéria importa em renúncia à esfera administrativa. Súmula 01 do CARF.

RETENÇÃO NA FONTE. ANTECIPAÇÃO DO VALOR DEVIDO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Mediante lançamento de ofício, devem ser exigidas as diferenças entre os valores da contribuição devida apurados e os valores pagos, mediante recolhimento ou retenção pela fonte pagadora a título de antecipação.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES.

Conforme disposição legal, as operadoras de planos de assistência à saúde, assim definidas na legislação específica, podem deduzir da base de cálculo da contribuição: 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 pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES. PROVISÕES TÉCNICAS As Provisões Técnicas passíveis de dedução na apuração do PIS/COFINS são as provisões específicas constituídas pelos Planos de Saúde, conforme regulamentação da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS).

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES. INDENIZAÇÕES EFETIVAMENTE PAGAS. INTERPRETAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL.

As operadoras de planos de assistência à saúde podem deduzir da base de cálculo do Pis/Cofins os custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde da própria operadora, por interpretação dada pelo §9º-A do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2009

OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES.

Conforme disposição legal, as operadoras de planos de assistência à saúde, assim definidas na legislação específica, podem deduzir da base de cálculo da contribuição: 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 pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES. PROVISÕES TÉCNICAS As Provisões Técnicas passíveis de dedução na apuração do PIS/COFINS são as provisões específicas constituídas pelos Planos de Saúde, conforme regulamentação da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS).

TRIBUTÁRIO. PIS/COFINS. BASE DE CÁLCULO. PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES. INDENIZAÇÕES EFETIVAMENTE PAGAS. INTERPRETAÇÃO DO DISPOSITIVO LEGAL.

As operadoras de planos de assistência à saúde podem deduzir da base de cálculo do PIS/Cofins os custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde da própria operadora, por interpretação dada pelo §9º-A do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS PROMOVIDA PELO §1º DO ARTIGO 3º DA LEI Nº 9.718/98. INCONSTITUCIONALIDADE. REPERCUSSÃO GERAL DO RE 585.235-1/MG. RECEITAS ORIUNDAS DO EXERCÍCIO DAS ATIVIDADES EMPRESARIAIS. APLICAÇÃO DO ARTIGO 62-A DO RICARF.

É inconstitucional o §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, conforme jurisprudência consolidada no STF e reafirmada no RE 585.235-1/MG, no qual se reconheceu a repercussão geral do tema, devendo a decisão ser reproduzida nos julgamentos no âmbito do CARF. A base de cálculo da COFINS sob a égide da Lei nº 9.718/98 corresponde à receita bruta das vendas de mercadorias e da prestação de serviços de qualquer natureza, ou seja, soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.

Recurso Voluntário Provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2004

Autenticado digitalmente em 06/03/2015 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 06/03/2015 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 12/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer em parte o recurso voluntário, face a concomitância declarada e, na parte conhecida, dar provimento parcial ao recurso voluntário para reconhecer o direito de deduzir as indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, de que trata o inciso III do § 9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, bem como excluir da base de cálculo das COFINS, as receitas financeiras, bonificações e outras receitas acrescidas pela Lei nº 9.718/98.

(Assinado digitalmente)

WALBER JOSÉ DA SILVA - Presidente.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Walber José da Silva (Presidente); Paulo Guilherme Déroulède, Jonathan Barros Vita, Cláudio Monroe Massetti, João Alfredo Eduão Ferreira e Maria da Conceição Arnaldo Jacó

Relatório

Na origem trata-se de auto de infração às e-fls. 654 a 719, exigindo-lhe contribuições para o Programa de Integração Social – PIS e Cofins incidentes sobre os fatos geradores ocorridos nos períodos de apuração mensais de competência de janeiro de 2008 a dezembro de 2009, tendo o Auditor-fiscal autuante constatado que a contribuinte não declarou as referidas contribuições e nem as recolheu.

Por bem retratar os fatos, extrai-se trechos do relatório do Acórdão ora recorrido:

"A Autoridade fiscal constatou que a fiscalizada ajuizou as seguintes ações judiciais:

AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, por intermédio do Processo n.º. 2000.61.02.000016-0, cuja cópia encontra-se anexada às fls. 146/297, para afastar a exigência legal que obriga a cooperativa a recolher a COFINS sobre suas receitas, com o argumento de que a Lei Complementar n.º. 70/91 conferiu isenção a este tipo de sociedade ; e Processo n.º. 2000.61.02.000017-1, AÇÃO DECLARATÓRIA visando afastar a exigência legal que obriga a sociedade a recolher o PIS instituído pela Lei n.º. 9.718/98 e a Medida Provisória n.º. 1.858/99, com o argumento de que o faturamento é elemento estranho às cooperativas (vide cópia anexada às fls. 298/412).

Após examinar as referidas ações e o andamento, constatou que a empresa não tem amparo legal para deixar de pagar as contribuições objeto deste processo.

Nas informações coletadas, a autoridade fiscal constatou que a contribuinte efetuou depósitos judiciais, conforme consta às fls. 690/691 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal:

*24. A contribuinte efetuou, conforme relatado no item 8 deste termo, depósitos judiciais de PIS e COFINS dos períodos de apuração de abril a dezembro de 2009, correspondentes aos valores que considerava corretos segundo o disposto na Instrução Normativa nº. 635/06. Entretanto, a fiscalizada, na apuração dos valores das contribuições utilizadas nos depósitos, **excluiu, indevidamente, das bases de cálculos, despesas não previstas na legislação destas contribuições (itens 17, 18, 48, 49, 50) e deixou de incluir receitas tributadas (item 53).***

*Conclui-se, assim, que os referidos depósitos não foram feitos em seu montante integral e, conseqüentemente, não tem o condão de suspender a exigibilidade do crédito tributário, pois **somente o depósito do montante integral do crédito tributário suspende a exigibilidade deste**, de acordo com o disposto no artigo 151, inciso II da Lei nº 5.172/66 (Código Tributário Nacional).*

Na análise dos valores que devem compor a base de cálculo para a apuração da contribuição para o PIS e para a Cofins, o Auditor-fiscal constatou que:

*(...) que a contribuinte excluiu das bases de cálculo do PIS/PASEP e COFINS **todas** as despesas classificadas como eventos ocorridos **para o atendimento de seus clientes titulares de planos de saúde**, relacionadas no código "1.06.13 (a)" da coluna "REFERÊNCIA" das referidas planilhas, que albergam os repasses efetivados a médicos cooperados, médicos não cooperados, clínicas, hospitais, laboratórios, outras cooperativas (intercâmbio) e outros prestadores de serviços credenciados.*

(...)

A contribuinte excluiu das bases de cálculo de todos os períodos de apuração de 2008 e 2009, nos demonstrativos utilizados para apuração das contribuições parceladas/depositadas (fls. 28/31 e 32/35), valores identificados com o título "Variação da Provisão para Devedores Duvidosos", que foram efetivamente escriturados na conta 44190 ("PROVISÃO PARA PERDAS DE CRÉDITOS").

Verificamos que tal conta representa uma provisão constituída pela UNIMED.

(...)

Com relação aos valores dos "Ingressos" constantes nas bases de cálculo apuradas pela contribuinte em seus demonstrativos, observamos que a empresa inseriu, indevidamente, em sua apuração, valores correspondentes às alienações do ativo imobilizado. Entretanto, tais receitas são excluídas da apuração das bases de cálculo do PIS e da COFINS em função do disposto no inciso IV do parágrafo 2º do artigo 3º da Lei nº 9.718/99.

(...)

Por outro lado, verificamos que a contribuinte não inseriu em sua apuração os valores correspondentes às receitas escrituradas nas seguintes contas:

34111.9.3.0.0.0.01 (Juros de Aplicação de Títulos de Renda Fixa), 34211.9.0.0.1.0.0.01, 34211.9.0.0.2.0.0.01, 34211.9.0.0.0.1.0.0.01 e 34211.9.0.0.0.2.0.0.01 (Receitas por Recebimento em Atraso); 34431.9.0.0.0.0.0.01 (Juros - Depósitos Judiciais); 34499.9.0.0.1.0.0.01, 34499.9.0.0.2.0.0.01, 34499.9.0.0.0.1.0.0.01 e 34499.9.0.0.0.2.0.0.01 (Descontos Obtidos); 34499.9.0.0.1.0.0.0.02, 34499.9.0.0.2.0.0.0.02 e 34499.9.0.0.0.1.0.0.02 (Bonificações).

Estas receitas eram normalmente tributadas à época dos fatos geradores relativos a todos os meses do ano de 2008 e, no ano de 2009, até o dia 27/05/2009. Entretanto, a partir de 28.05.2009, por força do artigo 79 da Lei 11.941/2009, que revogou o § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/1998, entende-se que a base de cálculo é a receita bruta da pessoa jurídica, e não mais a totalidade das receitas auferidas.

(...)

54. Observamos, ainda, que a fiscalizada incluiu em sua apuração diversos itens agrupados sob o título "Outras Receitas Não Operacionais", que foram extraídos das seguintes contas de código contábil 36199: "Inscrição de Cooperados"; "Inscrição de Prestadores"; "Doações"; "Comissão Convênio Odontológico"; "Reembolso de Despesas c/ Publicidade" e "Seguros". Entendemos que os valores registrados sob os códigos "Inscrição de Cooperados"; "Inscrição de Prestadores"; "Comissão Convênio Odontológico" e "Seguros", que corresponde à comissão recebida sobre vendas de seguro de vida a adquirentes de planos de saúde, são normalmente tributados, pois correspondem a receitas auferidas no exercício da atividade da fiscalizada. A receita contabilizada sob o título "Doações", que corresponde a doações de artistas que utilizam o espaço disponibilizado pela UNIMED para expor seu trabalho, correspondem a outras receitas e devem ser tributados até a data de 27/05/2009, conforme exposto no item anterior. Assim também é tributada a receita registrada sob o título "Reembolso de Despesas c/ Publicidade", que não corresponde a um efetivo reembolso, mas, trata-se, sim, de valores recebidos de empresa terceirizada que efetua as vendas dos planos para a UNIMED. Neste caso, a contribuinte arca com toda a despesa de publicidade, que é integralmente reconhecida em sua contabilidade sem qualquer dedução. Por conseguinte, os valores recebidos da empresa de vendas correspondem a receitas que devem ser tributadas nos mesmos moldes que a receita contabilizada sob o título v "Doações" e as receitas referidas no item anterior.

55. Constatamos, ainda, que a fiscalizada não deduziu, das contribuições mensais de PIS e COFINS, os montantes das contribuições retidas por fontes pagadoras (Pessoas Jurídicas e Órgãos Públicos) nos pagamentos efetuados à fiscalizada, cujos códigos correspondem a 5960 e 6243 para a COFINS e 5979 e 6230 para o PIS.

(...)"

Devidamente cientificada do lançamento, a interessada apresentou a impugnação de fls. 721/754, nos seguintes termos:

Preliminarmente, entende que a controvérsia se refere à possibilidade de exclusão dos rapasses efetivados pela impugnante aos seus médicos cooperados, bem como a toda sua rede credenciada.

No mérito, afirma que a fiscalização demonstra total desconhecimento com relação à atividade desenvolvida pela impugnante em prol de seus sócios cooperados e afirma que o ato cooperativo, desenvolvido por ela, não está sujeito a qualquer tipo de tributação.

Na mesma esteira discute a compreensão de receita e faturamento, entendendo que não se tributa o ingresso, que é apenas uma das espécies de "entrada" e afirma que as cooperativas, como é o caso da impugnante, não possuem capacidade contributiva.

Discorda dos cálculos e da interpretação do Auditor-fiscal quanto à glosa da exclusão "Eventos em Co-Responsabilidade assumida" e "Constituição de Provisões Técnicas", citando entendimento da Agência Nacional de Saúde – ANS.

Alça a contribuinte ao regime de incidência não-cumulativo e entende que a incidência sobre Receita e não Faturamento está equivocada, além de discordar da revogação da isenção para cooperativas da Lei Complementar 70/91 e entende (fl.748) a inconstitucionalidade da legislação aplicável, inclusive a Lei nº 9.718/98.

Por fim, entende ilegal o ato da fiscalização que efetuou a compensação de ofício das contribuições mensais de PIS e COFINS retidas por fontes pagadoras (pessoas jurídicas e órgãos públicos) e pede:

'Face ao exposto, requer seja cancelado o Auto de Infração e respectivo débito ali consubstanciado, em respeito à especialidade do ato cooperativo e à sua condição de não gerador de receita, faturamento e lucro, bem como em virtude da isenção instituída pelo art. 6º, inciso I, da Lei Complementar 70/91.

Caso assim não entenda V. Sa., e tendo em vista o princípio da eventualidade, requer-se seja cancelada a autuação em razão da ausência de segregação dos valores repassados a médicos cooperados e demais pessoas jurídicas credenciadas.

Caso esse o entendimento não seja acatado, requer o cancelamento da cobrança em respeito ao que dispõe a IN SRF 635/2006, que regulamentou o artigo 3º, parágrafo 9º da Lei 9.718/98, com redação conferida pela Medida Provisória nº 2.158-35/01, reconhecendo-se o direito à exclusão dos repasse efetuados aos cooperados, outras cooperativas e rede credenciada, na apuração da base de cálculo do PIS/COFINS.

Requer, ainda, sejam excluídos da base de cálculo do PIS e COFINS os ingressos que não se enquadrem no conceito de faturamento, tais como juros de aplicação de títulos da renda fixa, receita por recebimento em atraso, juros - depósitos judiciais, descontos obtidos, bonificações, comissões, entre outros, anteriores a 27/05/2009, em razão da inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 (lei anterior à EC nº 20/98).

Por fim, requer seja declarada nula a compensação de ofício realizada, liberando-se, conseqüentemente, os créditos tributários bloqueados.'

Os membros da 4ª Turma de Julgamento da DRJ/RPO, por meio do Acórdão nº 14-38.556, de 06 de setembro de 2012, por unanimidade de votos, julgar a impugnação improcedente, mantendo o crédito tributário exigido, consoante se demonstra com a ementa a seguir transcrita:

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

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO.

A partir de 01/11/1999, a base de cálculo da Cofins das cooperativas é a mesma aplicada às demais sociedades, com as exclusões a elas pertinentes.

OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES.

Conforme disposição legal, as operadoras de planos de assistência à saúde, assim definidas na legislação específica, podem deduzir da base de cálculo da contribuição: I - 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 pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

RETENÇÃO NA FONTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Mediante lançamento de ofício, devem ser exigidas as diferenças entre os valores da contribuição devida apurados e os valores pagos, mediante recolhimento ou retenção pela fonte pagadora.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

COOPERATIVAS. BASE DE CÁLCULO.

A partir de 01/11/1999, a base de cálculo da Cofins das cooperativas é a mesma aplicada às demais sociedades, com as exclusões a elas pertinentes.

OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. BASE DE CÁLCULO. DEDUÇÕES.

Conforme disposição legal, as operadoras de planos de assistência à saúde, assim definidas na legislação específica, podem deduzir da base de cálculo da contribuição: I - 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 pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades.

CONCOMITÂNCIA DE AÇÃO JUDICIAL.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda Nacional, de ação judicial, por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

RETENÇÃO NA FONTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Mediante lançamento de ofício, devem ser exigidas as diferenças entre os valores da contribuição devida apurados e os valores pagos, mediante recolhimento ou retenção pela fonte pagadora.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2008 a 31/12/2010

ARGUIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

A argüição de inconstitucionalidade não pode ser oponível na esfera administrativa, por transbordar os limites de sua competência o julgamento da matéria, do ponto de vista constitucional.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido”

Cientificada da decisão de 1ª Instância Administrativa pela Intimação nº 600/2012 (e-fl 836) em 12/10/2012, conforme Despacho de e-fl. 841, a contribuinte inconformada apresenta Recurso Voluntário (e-fls.842 a 874) em 25/10/2012, acompanhado de cópia de Parecer do ANS acerca dos conceitos de co-responsabilidade cedidas e eventos indenizáveis (e-fls 875 a 880); cópias de Decisões Judiciais, nas quais abordam-se os conceitos de co-responsabilidades cedidas e eventos indenizáveis (e-fls 881 a 928) e cópias de manifestações da Procuradoria da Fazenda acerca do conceito de atos cooperados (e-fls. 929 a. 952).

Fundamenta seus argumentos de defesa segundo os itens e sub-itens a seguir destacados:

1. DOS FATOS

2. MÉRITO

2.1. BASE DE CÁLCULO PIS e COFINS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE - Lei 9.718/98 (art. 3º, parágrafo 9º) e IN nº 635/06 (art. 17) - exclusão dos repasses efetivados aos médicos cooperados, clínicas, hospitais, laboratórios, outras cooperativas (intercâmbio) e outros prestadores de serviços credenciados.

2.2. DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DAS CONTRAPRESTAÇÕES PECUNIÁRIAS DESTINADAS À CONSTITUIÇÃO DE PROVISÕES TÉCNICAS.

2.4. OUTROS INGRESSOS INCONSTITUCIONALIDADE, já declarada pelo Eg. STF, DO AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO PELA LEI Nº 9.718/98 – impossibilidade de tributação de receitas não operacionais

2.4. DA NAO INCIDÊNCIA DOS TRIBUTOS PIS e COFINS SOBRE A ATIVIDADE PRATICADA PELA RECORRENTE ENQUADRADA COMO ATO COOPERATIVO.

2.6. DA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS (ITEM 55 DO RELATÓRIO FISCAL)

DO PEDIDO

O Pedido é assim formulado:

"Pelas razões declinadas, tem o presente, a finalidade de reiterar o pedido de cancelamento integral da autuação fiscal, corroborados pelas recentes decisões dos Tribunais Superiores, devidamente exibidas em anexo."

Na forma regimental, o processo foi a mim distribuído.

É o relatório.

Voto

Conselheira MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ

A empresa UNIMED DE RIBEIRÃO PRETO - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO apresentou, tempestivamente e com representatividade válida, o Recurso Voluntário, motivo pelo o qual o mesmo deve ser conhecido.

A UNIMED DE RIBEIRÃO PRETO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO foi organizada sob a forma de cooperativa de trabalho médico, tendo por objetivo a *"congregação dos integrantes da profissão médica, para a sua defesa econômico-social promovendo-lhes condições para o exercício de suas atividades e aprimoramento do serviço de assistência médica"* (CNAE fiscal 65.50-2/00 - Planos de Saúde).

Da análise dos autos constata-se que os lançamentos de ofício do PIS e COFINS foram motivados pela ocorrência das seguintes infrações apontadas pela fiscalização:

1. Para os períodos de apuração de janeiro de 2008 a junho de 2009, diferentemente do que fez nos períodos de apuração de julho a dezembro de 2009, a UNIMED utilizou, nas bases de cálculo para a apuração de PIS/COFINS os valores totalizados sob o título "Variação da Provisão de Ingressos Operacionais", que corresponde à conta 33119 (PROVISÃO DE INGRESSOS OPERACIONAIS) alocada nos "Ingressos", e "Variação da Provisão Assistencial com Eventos a Liquidar", correspondente à conta 44139 (PROVISÕES OPERACIONAIS), alocada nos "Dispêndios";
2. a fiscalizada excluiu das bases de cálculo do PIS e da COFINS, em todos os meses dos anos de 2008 e 2009, **as despesas classificadas como "eventos ocorridos"**, albergando os repasses efetivados a médicos cooperados, médicos não cooperados, clínicas, hospitais, laboratórios, outras cooperativas (intercâmbio) e outros prestadores de serviços credenciados, **para o atendimento de seus clientes titulares de planos de saúde** (vide os dados da coluna "REFERÊNCIA" com o código "1.06.13 (a)" dos demonstrativos apresentados pela empresa) (item 18 do Termo de Verificação fl.688);
3. a contribuinte excluiu das bases de cálculo de todos os períodos de apuração de 2008 e 2009, nos demonstrativos utilizados para apuração das contribuições parceladas/depositadas (fls. 28/31 e 32/35), valores identificados com o título "Variação da Provisão para Devedores Duvidosos", que foram efetivamente escriturados na conta 44190 ("PROVISÃO PARA PERDAS DE CRÉDITOS").
4. a contribuinte não inseriu em sua apuração os valores correspondentes às receitas escrituradas nas seguintes contas: 34111.9.3.0.0.0.0.01 (Juros de Aplicação de Títulos de Renda Fixa), 34211.9.0.0.1.0.0.01, 34211.9.0.0.2.0.0.01, 34211.9.0.0.0.1.0.0.01 e 34211.9.0.0.0.2.0.0.01

(Receitas por Recebimento em Atraso); 34431.9.0.0.0.0.0.01 (Juros - Depósitos Judiciais); 34499.9.0.0.1.0.0.01, 34499.9.0.0.2.0.0.01, 34499.9.0.0.0.1.0.01 e 34499.9.0.0.0.2.0.01 (Descontos Obtidos); 34499.9.0.0.1.0.0.02, 34499.9.0.0.2.0.0.02 e 34499.9.0.0.0.1.0.02 (Bonificações).

Vê-se ainda pelo o que consta dos autos e conforme relatado que a contribuinte impetrou as seguintes ações judiciais:

1. AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, por intermédio do Processo nº. 2000.61.02.000016-0, cuja cópia encontra-se anexada às fls. 146/297, para afastar a exigência legal que obriga a cooperativa a recolher a COFINS sobre suas receitas, com o argumento de que a Lei Complementar nº. 70/91 conferiu isenção a este tipo de sociedade.

Em consulta ao andamento do referido processo, constatou-se que a Unimed apresentou Recursos Extraordinário e Especial em face do Acórdão da TRF3, que lhe foi desfavorável, e que referidos recursos, desde a data de 14/11/2013, encontram-se suspensos/sobrestados por decisão da vice-presidência e cujos motivos de suspensão são os STF RE 598.085/RJ, STF RE 599.362/RJ, STJ RESP 1.141.667/RS e STJ RESP 1.164.716/MG, submetidos aos regimes de Repercussão Geral e Recursos Repetitivos, respectivamente.

O Acórdão do TRF3 que julgou a Apelação da Unimed relata que:

"Cuida-se de ação ordinária pela qual se busca assegurar a inexigibilidade da COFINS, nos termos da Lei 9.718/98, a qual não tem o condão de revogar a isenção prevista no art. 6º, I, da Lei Complementar 70/91.

Subsidiariamente, a autora requer que sejam excluídos da base de cálculo do tributo os valores repassados aos associados, tributando-se somente as receitas decorrentes de atos não-cooperados se e quando praticados.

(...)

A autora alega que a Lei 9.718/98 e a medida provisória 1.858-11 não poderiam ter revogado a isenção de que gozam as cooperativas, estipulada no art. 6º, I, da Lei Complementar 70/91, sob pena de ofensa ao princípio da hierarquia das leis. Afirma, outrossim, que a COFINS não pode atingir as receitas decorrentes dos atos cooperados. Argui também que não pratica atos com terceiros, estranhos à sociedade. Aponta, por fim, a violação ao princípio da isonomia pela medida provisória 1.858-11 por excluir da incidência tributária alguns atos cooperados, deixando de permitir a exclusão de outros.

(...)"

E assim decide:

"EMENTA TRIBUTÁRIO. COOPERATIVAS. COFINS. LEI COMPLEMENTAR 70/91. ISENÇÃO. MEDIDA PROVISÓRIA 2.158-35. LEI 9.718/98. REVOGAÇÃO.

1. Rejeitada a preliminar de não conhecimento do recurso adesivo, por falta de interesse recursal, já que os honorários advocatícios foram destinados ao ente público, vencedor em primeira instância, motivo pelo qual ele pode questionar a justiça do percentual arbitrado.

2. Em rigor, não podemos falar em revogação da isenção previamente expressa na lei complementar, pois os atos cooperativos não passaram a ser impositivos. Se há faturamento a ser tributado, ele só pode ser decorrente de atos não cooperativos, estes sim tributados porque celebrados com terceiros.

3. A lei que instituiu a isenção (Lei Complementar 70/91), embora formalmente complementar, já foi reconhecida como materialmente ordinária pelo Supremo Tribunal Federal.

4. Ainda que se argumente que as cooperativas mereçam tratamento diferenciado, nos termos dos artigos 146, III, c, e 174, § 2º, da Constituição, tal lei ainda não foi editada, não tendo a Lei 5.764/71 sido recepcionada como lei complementar. E, no que tange à instituição de isenções, o Código Tributário Nacional não impõe que o seja por meio de lei complementar (artigos 176 e 178), o que afastaria a tese de que o inciso I do art. 6º da Lei Complementar 70/91, especificamente ele, seria materialmente complementar.

5. Ainda que desprovida de fins lucrativos, a cooperativa obtém faturamento ou receita em suas atividades rotineiras, o que dá ensejo à tributação.

6. Preliminar de contra-razões rejeitada. Recursos desprovidos.

ACÓRDÃO

Vistos e relatados estes autos em que são partes as acima indicadas, decide a Egrégia Terceira Turma do Tribunal Regional Federal da 3ª Região, por unanimidade, rejeitar a preliminar arguida em contra-razões e negar provimento aos recursos, nos termos do relatório, voto e notas taquigráficas que ficam fazendo parte integrante do presente julgado."

Portanto, tal ação judicial ainda não se encontra conclusa.

2. AÇÃO DECLARATÓRIA, por meio do Processo nº. 2000.61.02.000017-1, visando afastar a exigência legal que obriga a sociedade a recolher o PIS instituído pela Lei nº. 9.718/98 e a Medida Provisória nº. 1.858/99, com o argumento de que o faturamento é elemento estranho às cooperativas (vide cópia anexada às fls. 298/412).

Também, tal ação está pendente de solução, posto que o Recurso Especial interposto pela União em face do Acórdão do TRF3, desde a data de 17/12/2013, encontra-se

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 06/03/2015 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 06/03/2015 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por WALBER JOSE DA SILVA

Impresso em 12/03/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

conclusos pela guia nº 2013266411 com destino para a Assessoria Judiciária da Vice-Presidência.

O Acórdão do TRF3 de Apelação relata e decide, conforme trechos e ementa a seguir transcritos:

"RELATÓRIO

O Exmo. Sr. Juiz Federal Convocado RUBENS CALIXTO: Trata-se de ação declaratória, na qual a parte autora pretende ver declarada a inexistência de relação jurídico-tributária entre as partes, no que concerne à incidência do PIS, na forma dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei n. 9.718/1998, que entende não incidir sobre a receita decorrente dos atos cooperados praticados pela autora com seus associados, pois não integram o faturamento daquela, bem como o afastamento da determinação contida na Instrução Normativa n. 145/1998 da Delegacia da Receita Federal. A autora formula, ainda, pedido em ordem sucessiva, consistente na declaração de seu direito de excluir da base de cálculo os valores repassados aos associados, decorrentes da prestação de serviços a eles dirigida, tal como permitido às cooperativas comerciais e rurais (artigo 15 da Medida Provisória n. 1.858-11/1999), porquanto tais receitas são dos cooperados e não da autora, sustentando o fundamento de tal pedido no artigo 150, inciso II da Constituição Federal.

(...)

VOTO

Cuida-se, no mérito, de ação ajuizada para que seja suspensa a exigibilidade do PIS sobre a receita da autora, sociedade cooperativa.

(...)

Nem todos os atos praticados por uma cooperativa são atos cooperados.

O ato cooperado é definido em lei como praticado 'entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais' (art. 79, caput, Lei 5764/71).

O ato celebrado entre a cooperativa e terceiros, estranhos a ela ou seus associados, que não sejam também cooperativas, porém, não está contido nesse dispositivo legal e não conseguimos imaginar uma cooperativa prestadora de serviços que não se relacione com o público em geral, quem recebe o serviço.

(...)

Não procede, outrossim, a alegação de que as cooperativas não possuem receita ou faturamento. A própria Lei n. 5.764/1971 previu tal hipótese, disciplinando que as cooperativas deverão contabilizar em separado os resultados das operações de

fornecimento de bens e serviços a não associados, de modo a permitir o cálculo para a incidência de tributos (artigos 86 e 87).

Se auferem receita e a tributação recai sobre ela, não há que se falar em tributação do patrimônio da sociedade ou em ofensa ao princípio da capacidade contributiva.

Estando a cooperativa submetida ao mesmo tratamento conferido às sociedades empresariais de uma forma geral, que também recolhem tributo sobre suas receitas, não há motivo, outrossim, para se argüir mácula ao princípio da igualdade.

Válida, portanto, a tributação pelo PIS com base na medida provisória 2.158-35. No entanto, deve ser afastada a Lei n. 9.718/1998 na parte em que alterou a base de cálculo dessas contribuições, legislação citada na medida provisória n. 2.158-35.

A constitucionalidade da ampliação da base de cálculo desse tributo pela Lei n. 9.718/98 foi avaliada pelo Supremo Tribunal Federal, que se pronunciou da seguinte forma:

(...)

Acompanho neste voto os precedentes da Corte Guardiã da Constituição da República, que declararam a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei n. 9.718/1998 - que definia como receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, independentemente do tipo de atividade exercida e da classificação contábil -, em homenagem aos princípios da segurança jurídica e da economia processual, permitindo o recolhimento das contribuições sociais em tela de acordo com a previsão das legislações anteriores (Lei Complementar n. 70/1991 e Lei n. 9.715/1998).

(...)

EMENTA

TRIBUTÁRIO. COOPERATIVA. PIS. MEDIDA PROVISÓRIA 2.158-35 E LEI 9.718/98. ATOS NÃO COOPERATIVOS. CONSTITUCIONALIDADE.

Ainda que se argumente que as cooperativas mereçam tratamento diferenciado, nos termos dos artigos 146, III, c, e 174, § 2º, da Constituição, tal lei ainda não foi editada, não tendo a Lei 5.764/71 sido recepcionada como lei complementar.

As cooperativas já sofriam a tributação do PIS pela medida provisória 1212, que entrou em vigor em março de 1996 (RE 232896) e posteriormente foi convertida na Lei 9.715/98.

A contribuição ao PIS, instituída pela Lei Complementar 7/70, foi recepcionada pela Constituição Federal de 1988, expressamente pelo artigo 239. Após o delineamento pela Constituição Federal, o tributo pôde sofrer alterações por meio de lei ordinária.

O Supremo Tribunal Federal declarou a inconstitucionalidade da ampliação promovida na base de cálculo da contribuição ao PIS pela Lei 9.718/98.

Preliminar de litispendência rejeitada.

(...).”

Em face da existência de tais ações é que a decisão da 1ª instância de Julgamento administrativo declarou a concomitância de iguais matérias trazidas na impugnação, posto que se encontra caracterizada a renúncia da interessada à esfera administrativa, na forma do parágrafo Único do art. 38 da Lei nº 6.830, de 22/09/1980.

Com essas anotações iniciais, passa-se à análise dos argumentos de defesa, na mesma ordem trazida no Recurso Voluntário:

2. MÉRITO

2.1. BASE DE CÁLCULO PIS e COFINS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE - Lei 9.718/98 (art. 3º, parágrafo 9º) e IN nº 635/06 (art. 17) - exclusão dos repasses efetivados aos médicos cooperados, clínicas, hospitais, laboratórios, outras cooperativas (intercâmbio) e outros prestadores de serviços credenciados

Sob este título a recorrente contesta a infração apontada pela fiscalização acerca da dedução de **despesas classificadas como "eventos ocorridos"**, albergando os repasses efetivados a médicos cooperados, médicos não cooperados, clínicas, hospitais, laboratórios, outras cooperativas (intercâmbio) e outros prestadores de serviços credenciados, **para o atendimento de seus clientes titulares de planos de saúde.**

De antemão, registre-se que tal discussão não se encontra abrangida nas ações judiciais impetradas pela recorrente e que foram acima mencionadas, motivo pelo o qual submete-se à análise neste julgamento.

Aduz a recorrente que *"Equivoca-se, data vénia, a Delegacia de Julgamento ao ratificar a tese da fiscalização no sentido de que os conceitos "corresponsabilidade cedidas" e "eventos indenizáveis", previstos na legislação, estão restritos aos atendimentos que os cooperados e credenciados da recorrente prestarem a usuários/pacientes de outras operadoras de plano de saúde."*

Discorda veementemente a recorrente, alegando a inexistência de qualquer menção, neste sentido, nos dispositivos legais invocados (parágrafo 9º do art. 3º da Lei 9.718/98 e artigo 17 da IN 635/06).

Baseia-se no parecer da ANS, juntado ao Recurso, afirmando que esta, cumprindo sua função regulamentar, esclareceu o conceito de "indenizações correspondentes aos eventos ocorridos", e defende que as expressões utilizadas pela legislação (corresponsabilidade cedida" e "indenização correspondentes aos eventos ocorridos") decorrem do PLANO DE CONTAS CONTÁBIL seguido pelas operadoras de plano de saúde, de observância obrigatória por imposição da Agência Nacional de Saúde (ANS), órgão governamental que regulamenta o segmento.

Afirma que a própria ANS fornece subsídios necessários à sustentação da tese defendida pela recorrente, reconhecendo que se enquadram como corresponsabilidades cedidas os valores repassados a outras operadoras de plano de saúde (intercâmbio) e como eventos indenizáveis os dispêndios com os atendimentos feitos aos beneficiários do plano de saúde da operadora; tais como consultas médicas/odontológicas, exames laboratoriais, terapias, hospitalização, etc.

Conclui ser completamente equivocadas as premissas utilizadas pela fiscalização, ao restringir a possibilidade de dedução apenas com relação à indenização repassada aos seus cooperados e ou credenciados por atendimentos realizados em usuários/pacientes de outras operadoras de plano de saúde.

Alega que tais conceitos ("corresponsabilidade cedidas" e "indenização de eventos ocorridos") estão em perfeita consonância aos ditames contidos no parágrafo 9º do art. 3º da Lei 9.718/98, bem como no art. 17 da IN 635/06, que o regulamenta.

E que a fiscalização e a Delegacia de Julgamento simplesmente deturparam referidos conceitos. Ou seja, desconsideraram o verdadeiro escopo da IN 635/06, em especial seu art. 17 que regulamenta o art. 3º, parágrafo 9º da Lei 9.718/98.

As deduções previstas no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, acrescido pela MP nº 2.158-35, de 2001, são, in verbis:

"Art.3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

(...)

§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."

Realmente, a fiscalização considerou dedutível apenas o valor dos desembolsos efetivamente realizados por uma operadora de planos de saúde para indenizar seus conveniados por eventos realizados em associados de outra operadora, subtraído dos repasses, oriundos da segunda, recebidos pela primeira operadora.

A Autoridade julgadora de 1ª Instância Administrativa, por sua vez, concordando com a fiscalização, fundamenta sua decisão na Solução de Consulta nº 20, de 2003, da 3ª Região Fiscal da RFB:, transcrevendo os seus itens 12 a 15, para concluir:

" Como bem esclarece a solução de consulta, o inciso em análise se aplica apenas aos casos de transferência de responsabilidade, isto é, aos casos em que uma operadora de planos de saúde indeniza os seus conveniados por atenderem a associados de outra operadora e recebe da operadora a quem cabia a responsabilidade original pelos eventos uma remuneração para ressarcir-la dos desembolsos.

Assim, o referido comando legal autoriza a dedução do valor dos gastos realizados pelas operadoras de saúde com os seus conveniados para indenizá-los dos custos com atendimentos a clientes de outras operadoras, diminuídos dos valores recebidos a título de transferência de responsabilidade da operadora cedente."

Igual matéria foi submetida à julgamento no processo nº 10830.723729/2013-61, na sessão de 25/02/2015, tendo esta Turma julgado de acordo com o voto proferido pelo o Relator no Acórdão nº 3302-002.851, cujo trecho abaixo se transcreve, adotando-o como fundamento deste voto:

" Entretanto, com a introdução do §9º-A no artigo 3º da Lei nº 9.718/98, a interpretação dada pela solução de consulta no sentido de não considerar os eventos ocorridos decorrentes do atendimento aos beneficiários da própria operadora foi superada, como conclui-se pela redação dada ao referido parágrafo:

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)

Assim, as indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do §9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 abrangem os custos assistenciais decorrentes da utilização pelos

beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde da própria operadora."

2.2. DA IMPOSSIBILIDADE DE GLOSA DAS CONTRAPRESTAÇÕES PECUNIÁRIAS DESTINADAS À CONSTITUIÇÃO DE PROVISÕES TÉCNICAS.

Foi mantida pela decisão ora recorrida, por falta de previsão legal, ratificando as premissas da fiscalização, as glosas relacionadas às exclusões efetivadas pela recorrente com relação às contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de PROVISÕES DE INGRESSOS OPERACIONAIS (variação da provisão de ingressos operacionais), PROVISÕES OPERACIONAIS (variação de provisão Assistencial com Eventos a Liquidar), bem como a PROVISÃO PARA PERDAS DE CRÉDITOS.

No Item 17 do Termo de Verificação, assim explicita a fiscalização:

"17. Entretanto, ao fazer uma análise mais acurada dos referidos demonstrativos, constatamos que a UNIMED utilizou, nas bases de cálculo dos períodos de apuração de janeiro de 2008 a junho de 2009, fórmula de cálculo diferente daquela que foi adotada nos períodos de apuração de julho a dezembro de 2009. Observamos que, a partir de julho de 2009, a contribuinte excluiu de sua apuração os valores totalizados sob o título "Variação da Provisão de Ingressos Operacionais", que corresponde à conta 33119 (PROVISÃO DE INGRESSOS OPERACIONAIS) alocada nos "Ingressos", e "Variação da Provisão Assistencial com Eventos a Liquidar", correspondente à conta 44139 (PROVISÕES OPERACIONAIS), alocada nos "Dispêndios. Verificamos que tais contas correspondem efetivamente a lançamentos contábeis efetuados para ajuste de competência. A primeira corresponde à provisão de receita relativa a serviços prestados em um mês, mas que serão faturados no mês seguinte. Ocorre nos casos de serviços prestados a outras operadoras (intercâmbio). É o caso, também, dos atendimentos a clientes enquadrados em planos de custo operacional (planos pós-pagamento), em que o usuário opta por um plano com direito a apenas parte dos serviços assistenciais e arca com custos extras em caso de atendimento. Nestes casos, como o valor do custo do atendimento depende de análise de auditoria, o faturamento será efetuado no mês seguinte. Já a "Provisão Assistencial com Eventos a Liquidar" refere-se ao custo assistencial cujas contas (guias médicas, laboratoriais, hospitalares) foram apresentadas à operadora, mas ainda se encontram em análise de auditoria e processo e serão reconhecidas no mês seguinte. Esta fiscalização entende que os valores correspondentes a estas contas não podem ser computados na apuração das contribuições, pois as referidas provisões não se enquadram no conceito de "provisão técnica" passível de exclusão, estipulada no item II do parágrafo 9º do artigo 3º da Lei n.º. 9.718/98 e no item III do artigo 17 da Instrução Normativa SRF n.º. 635/2006, conforme relatado a seguir nos subitens 31.3, 31.3.1 e 31.3.2 deste Termo. Na apuração fiscal efetuada, esta fiscalização efetuou os ajustes necessários para excluir estas duas contas da apuração das contribuições devidas nos períodos de apuração de janeiro de 2008 a junho de 2009. Reiteramos que a própria fiscalizada excluiu estas contas das apurações relativas aos meses de julho a dezembro de 2009."

No que tange à PROVISÃO PARA PERDAS DE CRÉDITOS, em item "III.4.5 - Da Exclusão Indevida da Despesa denominada Variação da Provisão para Devedores Duvidosos" do Termo de Verificação, esclarece a fiscalização que tal conta representa uma provisão constituída pela UNIMED para minimizar os efeitos da inadimplência no pagamento dos planos de saúde. Esta despesa corresponde na verdade à despesa de natureza semelhante contabilizada pelas empresas em geral intitulada "Provisão para Devedores Duvidosos", de suma importância, devido à inevitável inadimplência de parte de seus clientes, mas que não se pode enquadrar a referida provisão no conceito de "Provisão Técnica" definido no Item II do parágrafo 9º do artigo 3º da Lei nº. 9.718/98 e no item III do artigo 17 da Instrução Normativa SRF nº. 635/2006, pois a referida exclusão, refere-se às **provisões técnicas específicas dos planos de saúde**, conforme descrito nos subitens 31.3, 31.3.1 e 31.3.2.

Acrescenta que, mesmo se a contribuinte estivesse sujeita à **apuração não-cumulativa** do PIS e da COFINS, a UNIMED não poderia efetuar tal exclusão, pois, também, não há previsão legal para a dedução da "Provisão para Devedores Duvidosos" das bases de cálculo de PIS e COFINS das empresas submetidas a este tipo de apuração.

Tal discussão, também, não se encontra abrangida pelas ações impetradas pela ora recorrente.

Não merece reforma o Acórdão recorrido.

Acerca de tais deduções de "Provisões Técnicas", estabelecidas no parágrafo 9º do artigo 3º da Lei nº. 9.718/99 e no artigo 17 da Instrução Normativa nº. 635/2006, corroboro com o entendimento da fiscalização sobre tais exclusões específicas das bases de cálculo de PIS e COFINS das Cooperativas de Médicos, manifestado no sub item "III.4.2 - Das exclusões das bases de cálculo de PIS e COFINS específicas para as operadoras de Plano de Saúde permitidas pela legislação", o qual se transcreve a seguir:

"31.3 - dedução das contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas: são provisões específicas constituídas pelos Planos de Saúde, conforme regulamentação da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS).

31.3.1. Nos períodos de apuração relativos aos anos de 2008 e 2009, a constituição de Provisões Técnicas pelas Operadoras de Planos Privados de Assistência à Saúde (OPS) foi regulamentada pela ANS por meio da RESOLUÇÃO NORMATIVA - RN nº. 160, de 03 de Julho de 2007, cujo artigo 12 assim dispôs:

'Art. 12 - As OPS deverão constituir, mensalmente, atendendo às boas práticas contábeis, as seguintes provisões técnicas:

I- Provisão de Risco, para garantia da parcela das contraprestações cuja vigência do risco ainda não tenha findado;

II- Provisão para Remissão, para garantia das obrigações decorrentes das cláusulas contratuais de remissão das contraprestações pecuniárias referentes à cobertura de assistência à saúde, quando existentes;

III- Provisão para Eventos Ocorridos e Não Avisados - PEONA, estimada atuarialmente para fazer frente ao pagamento dos eventos que já tenham ocorrido e que não tenham sido registrados contabilmente pela OPS;

IV- Outras provisões técnicas que a OPS julgue necessárias visando a manutenção de seu equilíbrio econômico-financeiro, desde que consubstanciadas em Nota Técnica Atuarial de Provisões - NTAP e aprovadas previamente pela DIOPE, sendo de constituição obrigatória a partir da data da efetiva aprovação."

Consoante se constata, as provisões glosadas, de fato, não se enquadram no rol taxativo da norma acima transcrita. Poder-se-ia até se enquadrar como provisão técnica, desde que atendessem às condições estabelecidas no inciso IV do art. 12 da RESOLUÇÃO NORMATIVA - RN nº. 160, de 03 de Julho de 2007, quais sejam, " *que consubstanciadas em Nota Técnica Atuarial de Provisões - NTAP e aprovadas previamente pela DIOPE*", o que não restou comprovado nos autos.

Apenas para registrar, conforme consta do sub item 31.3.2 do Termo de Verificação, a fiscalização detectou a existência de duas provisões escrituradas pela UNIMED que se enquadram neste conceito, quais sejam: a "Variação da Provisão de Risco", que é uma conta redutora de receita registrada sob o número 31211 (PROVISÃO DE RISCO), e a Provisão *PI* Eventos Ocorridos e Não Avisados - PEONA, que corresponde à conta de despesa de número 41411 (PROVISÃO DE EVENTOS / SINISTROS OCORRIDOS).

Desta forma, tem-se que as demais provisões que a contribuinte inseriu em sua apuração foram devidamente glosadas pelo Fisco.

2.4. OUTROS INGRESSOS INCONSTITUCIONALIDADE, já declarada pelo Eg. STF, DO AUMENTO DA BASE DE CÁLCULO PELA LEI Nº 9.718/98 – impossibilidade de tributação de receitas não operacionais.

Aqui, alegando a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98 conforme já reiteradamente reconhecido pelo Supremo Tribunal Federal (RE-AgR 330226 - PARANÁ), a recorrente contesta a incidência das contribuições do PIS/COFINS lançadas pela fiscalização sobre as receitas decorrentes das seguintes contas: 34111.9.3.0.0.0.0.01 (Juros de Aplicação de Títulos de Renda Fixa), 34211.9.0.0.1.0.0.01, 34211.9.0.0.2.0.0.01, 34211.9.0.0.0.1.0.01 e 34211.9.0.0.0.2.0.01 (Receitas por Recebimento em Atraso); 34431.9.0.0.0.0.0.01 (Juros - Depósitos Judiciais); 34499.9.0.0.1.0.0.01, 34499.9.0.0.2.0.0.01, 34499.9.0.0.0.1.0.01 e 34499.9.0.0.0.2.0.01 (Descontos Obtidos); 34499.9.0.0.1.0.0.02, 34499.9.0.0.2.0.0.02 e 34499.9.0.0.0.1.0.02 (Bonificações).

Acusa que a questão sequer foi apreciada pela Delegacia de Julgamento.

É inverídica tal acusação. O Acórdão da DRJ manifesta-se sobre tal arguição, consoante a síntese a seguir transcrita, a qual se adota neste voto:

"a jurisprudência administrativa é absolutamente pacificada quanto à incompetência da autoridade administrativa afastar a aplicação de norma vigente a pretexto de alegados vícios de ilegalidade ou inconstitucionalidades. Tanto é assim que o Conselho Administrativo de Recurso Fiscais já editou a Súmula nº 2, vazada nos seguintes termos:

'Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.'"

A recorrente também afirma que diante do julgamento de inconstitucionalidade do STF, cuja ementa transcreve, aplica-se ao caso o disposto no artigo 26-A, da lei 11.941/09, que permite ao CARF deixar de aplicar.

Tal assertiva é verdadeira para o lançamento da COFINS, haja vista que a AÇÃO DECLARATÓRIA DE INEXISTÊNCIA DE RELAÇÃO JURÍDICO-TRIBUTÁRIA, por intermédio do Processo nº. 2000.61.02.000016-0 não abarca tal questão específica, inexistindo, pois, identidade de objeto.

Mas, para o lançamento do PIS, não é o caso dos autos, haja vista que a contribuinte impetrou a AÇÃO DECLARATÓRIA, por meio do Processo nº. 2000.61.02.000017-1, já mencionada acima, que trata dessa questão e que, em face da concomitância, não pode ser analisada na esfera administrativa.

Sabe-se que a propositura pela contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

Esta questão já foi pacificada neste Conselho, tendo sido emitida Súmula:

“SÚMULA CARF N° 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Neste sentido, a Autoridade julgadora de 1ª Instância Administrativa bem se pronunciou, destacando que em face da propositura de ação judicial que importa renúncia à esfera administrativa, tendo em vista a unidade de jurisdição e a orientação contida no ADN Cosit nº 03, de 1996, é de se observar o que for determinado pela decisão judicial definitiva, ficando prejudicada a análise do mérito, na esfera administrativa.

E destacou ainda sobre a inexistência de medida liminar ou antecipação de tutela que pudesse suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, V, do CTN.

Assim, especificamente nesta questão, é se dar parcial provimento ao recurso, para excluir da base de cálculo apenas do lançamento da COFINS as receitas decorrentes das seguintes contas: 34111.9.3.0.0.0.0.01 (Juros de Aplicação de Títulos de Renda Fixa), 34211.9.0.0.1.0.0.01, 34211.9.0.0.2.0.0.01, 34211.9.0.0.0.1.0.01 e 34211.9.0.0.0.2.0.01 (Receitas por Recebimento em Atraso); 34431.9.0.0.0.0.0.01 (Juros - Depósitos Judiciais); 34499.9.0.0.1.0.0.01, 34499.9.0.0.2.0.0.01, 34499.9.0.0.0.1.0.01 e 34499.9.0.0.0.2.0.01 (Descontos Obtidos); 34499.9.0.0.1.0.0.02, 34499.9.0.0.2.0.0.02 e 34499.9.0.0.0.1.0.02 (Bonificações), em face da inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 já reiteradamente reconhecido pelo Supremo Tribunal-STF, jurisprudência consolidada no STF e reafirmada no RE 585.235-1/MG, no qual reconheceu-se a repercussão geral do tema, devendo a decisão ser reproduzida nos julgamentos no âmbito do CARF, aplicação do artigo 62-A do RICARF, tendo em conta não haver concomitância de objetos entre esta matéria contida nestes

autos e as contidas na Ação Declaratória de Inexistência de Relação Jurídico-Tributária, por intermédio do Processo nº. 2000.61.02.000016-0.

2.4. DA NÃO INCIDÊNCIA DOS TRIBUTOS PIS e COFINS SOBRE A ATIVIDADE PRATICADA PELA RECORRENTE ENQUADRADA COMO ATO COOPERATIVO.

Neste sub item de seu recurso pretende ver reconhecido o seu entendimento de que as cooperativas, como se extrai da própria lei federal, não revestem a qualidade de prestadoras de serviços a terceiros; bem como que as cooperativas, por imposição legal dos artigos 3º e 4º da Lei 5.764/71, objetivam, única e exclusivamente, o proveito comum de seus cooperados, visando proporcionar ocasiões de trabalho aos seus médicos cooperados, auxiliando-os no exercício de sua profissão. Desta forma, afirma que todas as suas atividades constituem "atos cooperados" e que nesta situação, não possui faturamento, haja vista ser mera Mandatária, que age por conta dos seus associados.

Menciona e transcreve o artigo 2º de seu Estatuto Social, ressaltando que o Estatuto Social foi aprovado, quando de sua criação, por todas as repartições públicas e órgãos de fiscalização (OCB - Organização das Cooperativas Brasileiras, INCRA, etc, ..), traça os contornos de suas atividades, da razão de sua existência.

Aduz que estes serviços prestados pela recorrente aos seus cooperados, cujos contornos estão definidos no art. 2º do Estatuto Social, são atos cooperativo puros, tal qual definido no art. 79 da Lei n 5.764/71. E, este ato cooperativo, segundo a mensagem dos arts. 85, 86, 87, 88 e 111, da mesma lei, não está sujeito a qualquer tipo de tributação, o que demonstra a inconsistência das premissas utilizadas pela Fiscalização.

Pois bem, consoante se constata, tal discussão igualmente encontra-se inserida em ambas ações declaratórias interpostas pela contribuinte, ora recorrente e, por tal motivo, deve-se aplicar a Súmula CARF nº 1:

“SÚMULA CARF Nº 1: Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

2.6. DA IMPOSSIBILIDADE DA COMPENSAÇÃO DE OFÍCIO DOS CRÉDITOS DE PIS E COFINS (ITEM 55 DO RELATÓRIO FISCAL)

Reitera a recorrente seus argumentos quanto à ilegalidade da compensação de ofício realizada pela fiscalização quanto às contribuições mensais de PIS e COFINS retidas nas faturas emitidas junto às fontes pagadoras (pessoas jurídicas e órgãos públicos).

Alega que a compensação de ofício só pode ser admitida quando o crédito tributário está definitivamente constituído, o que não o caso, pois o crédito ora exigido está suspenso nos termos do que dispõe o artigo 151, inciso III do Código Tributário Nacional.

Transcreve o art. 31 da IN SRF nº 210/02¹, para, em seguida, destacar:

¹ Art. 31. A decisão sobre o pedido de restituição de quantia recolhida a título de tributo ou contribuição administrado pela SRF caberá ao titular da Delegacia da Receita Federal (DRF), Delegacia da Receita Federal de Administração Tributária (Derat) ou Delegacia Especial de Instituições Financeiras (Deinf) que, à data do 06/03/2015 por MARIA DA CONCEICAO ARNALDO JACO, Assinado digitalmente em 10/03/2015 por WALBER JOSE

"A legislação federal, portanto, prevê a figura da compensação de ofício apenas para direitos creditórios reconhecidos pela autoridade fiscal, não admitindo tal figura quando se tratar de contribuições mensais de PIS e COFINS retidas por fontes pagadoras (pessoas jurídicas e órgãos públicos), que não sejam objeto de pedido de restituição.

Mesmo porque, a cobrança do crédito tributário, no presente processo, não é líquida e certa, estando sujeita a litígio e, portanto, podendo ser cancelada por meio de decisão administrativa.

E caso o auto de infração seja cancelado, os créditos da recorrente (valores retidos em suas faturas) poderão estar sujeitos à decadência, prejudicando, portanto, seu direito.

Nestes termos, requer seja declarada nula a compensação de ofício realizada, liberando-se, conseqüentemente, os créditos tributários bloqueados."

Tem razão a contribuinte quanto à premissa defendida de que a compensação de ofício só pode se dar com créditos líquidos e certos, uma vez que o Código Tributário Nacional - CTN (Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966) dispôs, em seu art. 156, inciso II, que a compensação é modalidade de extinção de crédito tributário, no caso em que o fisco e a contribuinte forem credores e devedores entre si.

Para que se realize a compensação de créditos tributários, o CTN estabeleceu a necessidade de que haja lei ordinária específica do poder tributante, de qualquer esfera da Federação, autorizadora de sua aplicação, a qual fixará todos os pressupostos e requisitos do ato administrativo autorizado, exigindo o CTN, porém, que a compensação seja efetuada com a utilização de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública e, portanto, incontrovertido, reconhecido pela administração pública. Repita-se, créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública.

É o que se depreende dos artigos abaixo transcritos:

CTN " Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

(...).

II. a compensação (...)".

"Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda Pública." (grifou-se)

Equivoca-se, contudo, quando entende que o caso dos autos se refere à compensação efetuada de ofício, mencionando, inclusive, o art. 31 da IN SRF nº 210/02.

Vejamos:

A Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, em seu artigo 64 dispõe sobre a obrigatoriedade de retenção na fonte, determinando que o valor retido o imposto e contribuições será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições:

*"Art. 64. Os pagamentos efetuados por órgãos, autarquias e fundações da administração pública federal a pessoas jurídicas, pelo fornecimento de bens ou prestação de serviços, **estão sujeitos à incidência, na fonte, do imposto sobre a renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, a contribuição para seguridade social - COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.***

§ 1º A obrigação pela retenção é do órgão ou entidade que efetuar o pagamento.

§ 2º O valor retido, correspondente a cada tributo ou contribuição, será levado a crédito da respectiva conta de receita da União.

§ 3º O valor do imposto e das contribuições sociais retido será considerado como antecipação do que for devido pelo contribuinte em relação ao mesmo imposto e às mesmas contribuições.

(...)

§ 7º O valor da contribuição para a seguridade social - COFINS, a ser retido, será determinado mediante a aplicação da alíquota respectiva sobre o montante a ser pago." (grifos nossos).

Como demonstrado, trata-se de instituto diverso do da "compensação", ou seja, a situação dos autos trata-se de "antecipação do que for devido" pela contribuinte.

Por assim se tratar, é que o art. 76 do Regulamento da contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins (Decreto 4.524/2002) e o art. 7º da IN SRF 480/2004 estabelecem *in verbis*:

"Art. 76. A pessoa jurídica poderá deduzir, do valor a pagar, a importância referente às contribuições efetivamente retidas na fonte, na forma dos arts. 6º e 7º, até o mês imediatamente anterior ao do vencimento.

(...)

Art. 7º Os valores retidos na forma desta Instrução Normativa poderão ser deduzidos, pelo contribuinte, do valor do imposto e contribuições de mesma espécie devidos, relativamente a fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Parágrafo único. O valor a ser deduzido, correspondente ao IRPJ e a cada espécie de contribuição social, será determinado pelo próprio contribuinte mediante a aplicação, sobre o valor do documento fiscal, da alíquota respectiva, constante das colunas 02, 03, 04 ou 05 da Tabela de Retenção."

Desta forma, por se tratar as retenções na fonte antecipações do valor devido é que a fiscalização na apuração do valor devido deduziu os valores retidos na fonte. Tal procedimento em nada prejudicou a contribuinte, não merecendo, pois, alterar a decisão recorrida, nesta questão.

CONCLUSÃO

Com base nos fundamentos acima postos, conduzo o meu voto no sentido de não conhecer em parte o recurso voluntário, face a concomitância declarada e, na parte conhecida, dar Provimento Parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer o direito de deduzir as indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do §9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98 que também abrangem os custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde da própria operadora, bem com excluir da base de cálculo **apenas das COFINS**, as receitas decorrentes das seguintes contas: 34111.9.3.0.0.0.0.01 (Juros de Aplicação de Títulos de Renda Fixa), 34211.9.0.0.1.0.0.01, 34211.9.0.0.2.0.0.01, 34211.9.0.0.0.1.0.01 e 34211.9.0.0.0.2.0.01 (Receitas por Recebimento em Atraso); 34431.9.0.0.0.0.0.01 (Juros - Depósitos Judiciais); 34499.9.0.0.1.0.0.01, 34499.9.0.0.2.0.0.01, 34499.9.0.0.0.1.0.01 e 34499.9.0.0.0.2.0.01 (Descontos Obtidos); 34499.9.0.0.1.0.0.02, 34499.9.0.0.2.0.0.02 e 34499.9.0.0.0.1.0.02 (Bonificações), em face da inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, conforme jurisprudência consolidada no STF e reafirmada no RE 585.235-1/MG, no qual se reconheceu a repercussão geral do tema. Aplicação do art. 62-A do RICARF.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

MARIA DA CONCEIÇÃO ARNALDO JACÓ - Relatora