



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

Processo n° 16539.720010/2013-50
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3302-005.644 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de julho de 2018
Matéria EMBARGOS DE DECLARAÇÃO
Embargante PROCURADORIA DA FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIMED - RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

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

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. ACOLHIMENTO

Existindo obscuridade, omissão ou contradição no acórdão embargado, impõe-se seu acolhimento para sanar o vício contido na decisão.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher, parcialmente, os embargos de declaração, sem efeitos infringentes.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Paulo Guilherme Déroulède (presidente da turma), Fenelon Moscoso de Almeida, Vinícius Guimarães, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Walker Araujo, José Renato Pereira de Deus e Diego Weis Júnior.

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº 3302-003.135 que, por maioria de votos, deu parcial provimento ao recurso voluntário para excluir da base de cálculo os valores correspondentes aos títulos incobráveis; às receitas financeiras e o valor das indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades, incluindo-se neste total os valores correspondentes aos beneficiários da própria operadora e aos beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferências assumidas, vencidos os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède que incluía na base de cálculo a receita decorrente de intercâmbio eventual e os Conselheiros José Fernandes do Nascimento e Ricardo Paulo Rosa, que mantinham a tributação de parte das receitas financeiras, referentes à atualização monetária, juros, multas e demais encargos recebidos em decorrência do atraso no pagamento das mensalidades integrantes do subgrupo “3.4.2 RECEITAS FINANCEIRAS C/OP ASS A SAÚDE”, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

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

BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVA MÉDICA OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. INCIDÊNCIA SOBRE O ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS. CABIMENTO. A Cofins incide sobre os atos ou negócios praticados por sociedade cooperativa prestadora de serviço médico com terceiros tomadores do referido serviço, asseguradas as exclusões e deduções legalmente previstas.

BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVAS MÉDICAS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE. INDENIZAÇÕES REFERENTES A EVENTOS OCORRIDOS COM BENEFICIÁRIOS DA PRÓPRIA E DE OUTRAS OPERADORAS. DEDUÇÃO DA RECEITA BRUTA. POSSIBILIDADE. É dedutível da base de cálculo da Cofins o valor integral das indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, compreendendo 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.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DOS VALORES RECEBIDOS PELAS MENSALIDADES DOS PLANOS DE SAÚDE E PELOS GUIAS MÉDICOS. IMPOSSIBILIDADE. A comercialização de planos de saúde por empresa operadora desta modalidade de serviços está incluída na base de cálculo da Cofins, por tratar-se de prestação de serviços. Adota-se os mesmos fundamentos sobre as receitas decorrentes da comercialização dos guias médicos.

BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVAS MÉDICAS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE. INDENIZAÇÕES REFERENTES A EVENTOS OCORRIDOS COM BENEFICIÁRIOS DA PRÓPRIA E DE OUTRAS OPERADORAS. DEDUÇÃO DA RECEITA BRUTA. POSSIBILIDADE. É dedutível da base de cálculo da Cofins o valor integral das indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, compreendendo 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.

OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE (OPS). RESULTADO DE INTERCÂMBIO EVENTUAL. VALORES QUE NÃO TRANSITAM PELAS CONTAS DE RESULTADO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. Os valores recebidos e pagos pelas OPS a título de intercâmbio eventual não transitam pelas contas de resultado, porque representam, respectivamente, recebimento de direito de outras OPS congêneres e pagamento de obrigações a outras OPS congêneres, logo, o resultado obtido a título de intercâmbio eventual não integra a base de cálculo da Cofins, por não representar receita nem despesa.

BASE DE CÁLCULO. REGIME CUMULATIVO. RECEITAS PATRIMONIAIS, FINANCEIRAS E DE CORREÇÃO DE TRIBUTOS AUFERIDAS POR COOPERATIVAS MÉDICAS. ENQUADRAMENTO NA DEFINIÇÃO DE RECEITA BRUTA. IMPOSSIBILIDADE. As receitas patrimoniais, financeiras e de atualização monetária de tributos não integram a base de cálculo da Cofins, por não se enquadrar na definição de receita bruta, veiculada no caput do art. 3º da Lei 9.718/1998, uma vez que não são receitas decorrentes da prestação de serviços nem da atividade principal das cooperativas médicas operadoras de plano de saúde, conforme consolidada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), explicitada no julgamento dos RREE. 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG.

BASE DE CÁLCULO. PIS E COFINS. EXCLUSÃO. VALORES RECEBIDOS PELOS TÍTULOS INCOBRÁVEIS. POSSIBILIDADE. O art. 10, § 4º, da Lei 9.430/1996 interpretado de acordo com a Instrução Normativa SRF 247/2002 permite a dedução dos valores recebidos pelos títulos incobráveis.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVA MÉDICA OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. INCIDÊNCIA SOBRE O ATOS OU NEGÓCIOS PRATICADOS COM TERCEIROS. CABIMENTO. A Contribuição para o PIS/Pasep incide sobre os atos ou negócios praticados por sociedade cooperativa prestadora de serviço médico com terceiros tomadores do referido serviço, asseguradas as exclusões e deduções legalmente previstas.

BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVAS MÉDICAS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE. INDENIZAÇÕES REFERENTES A EVENTOS OCORRIDOS COM BENEFICIÁRIOS DA PRÓPRIA E DE OUTRAS OPERADORAS. DEDUÇÃO DA RECEITA BRUTA. POSSIBILIDADE. É dedutível da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep o valor integral das indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, compreendendo 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.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DOS VALORES RECEBIDOS PELAS MENSALIDADES DOS PLANOS DE SAÚDE E PELOS GUIAS MÉDICOS. IMPOSSIBILIDADE. A comercialização de planos de saúde por empresa operadora desta modalidade de serviços está incluída na base de cálculo da Contribuição para

o PIS/Pasep, por tratar-se de prestação de serviços. Adota-se os mesmos fundamentos sobre as receitas decorrentes da comercialização dos guias médicos.

BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVAS MÉDICAS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE. INDENIZAÇÕES REFERENTES A EVENTOS OCORRIDOS COM BENEFICIÁRIOS DA PRÓPRIA E DE OUTRAS OPERADORAS. DEDUÇÃO DA RECEITA BRUTA. POSSIBILIDADE. É dedutível da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep o valor integral das indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, compreendendo 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.

OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE (OPS). RESULTADO DE INTERCÂMBIO EVENTUAL. VALORES QUE NÃO TRANSITAM PELAS CONTAS DE RESULTADO. INCLUSÃO NA BASE DE CÁLCULO. IMPOSSIBILIDADE. Os valores recebidos e pagos pelas OPS a título de intercâmbio eventual não transitam pelas contas de resultado, porque representam, respectivamente, recebimento de direito de outras OPS congêneres e pagamento de obrigações a outras OPS congêneres, logo, o resultado obtido a título de intercâmbio eventual não integra a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, por não representar receita nem despesa.

BASE DE CÁLCULO. REGIME CUMULATIVO. RECEITAS PATRIMONIAIS, FINANCEIRAS E DE CORREÇÃO DE TRIBUTOS AUFERIDAS POR COOPERATIVAS MÉDICAS. ENQUADRAMENTO NA DEFINIÇÃO DE RECEITA BRUTA. IMPOSSIBILIDADE. As receitas patrimoniais, financeiras e de atualização monetária de tributos não integram a base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep, por não se 9.718/1998, uma vez que não são receitas decorrentes da prestação de serviços nem da atividade principal das cooperativas médicas operadoras de plano de saúde, conforme consolidada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), explicitada no julgamento dos RREE. 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG.

BASE DE CÁLCULO. PIS E COFINS. EXCLUSÃO. VALORES RECEBIDOS PELOS TÍTULOS INCOBRÁVEIS. POSSIBILIDADE. O art. 10, § 4º, da Lei 9.430/1996 interpretado de acordo com a Instrução Normativa SRF 247/2002 permite a dedução dos valores recebidos pelos títulos incobráveis.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Em seu arrazoado (fls. 4.437-4.444), a Embargante alega ter ocorrido contradições e omissões no acórdão embargado com base nas seguintes premissas, a saber:

a) **contradição** entre o precedente do STF citado e a conclusão do voto, pois o precedente trata de não incidência sobre atos cooperativos enquanto as receitas do item 3.4.2.3 seriam atos não cooperativos;

b) **contradição** entre o entendimento firmado pelo STJ no fato de que os atos cooperativos devem integrar a base de cálculo do imposto de renda e a conclusão de que uma receita ser considerada renda não a afasta do conceito de faturamento; e

c) **omisso**, pois, não obstante traga no título *receitas financeiras ou aquelas decorrentes de venda do ativo imobilizado*, na fundamentação somente trata das receitas financeiras. Além disso, há uma frase inconclusa no acórdão que merece ser concluída.

Nos termos do despacho de fls.4.446-4.448, os Embargos de Declaração foram admitidos para sanar a primeira contradição e a omissão suscitada pela Embargante.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Walker Araujo - Relator

Os embargos de declaração opostos pelo Fazenda Nacional teve o exame de admissibilidade processado regularmente, dele tomo conhecimento.

Pois bem.

A contradição admitida no despacho de admissibilidade merece ser acolhida para sanar o vício contido no acórdão.

Nos termos do despacho de admissibilidade, uma das contradições suscitadas pela Embargante foi admitida nos seguintes termos:

Conforme explica a Embargante, *o ponto em vergasta nos presentes embargos restringe-se ao item 4.2. do voto condutor*, que tem o seguinte enunciado: As receitas financeiras ou aquelas decorrentes de venda do ativo imobilizado, não podem ser tributadas sob pena de se admitir o alargamento da base de cálculo das exações.

Inicialmente, alega contradição entre o precedente do STF citado e a conclusão do voto, pois o precedente trata de não incidência sobre atos cooperativos enquanto as receitas do item 3.4.2.3 seriam atos não cooperativos.

De fato, no voto restou consignado que as receitas elencadas no item 3.4.2.3 (correspondentes a receitas financeiras com operadoras de assistência à saúde, receitas com depósitos e fundos retidos e juros e atualização monetária) e que a partir da decisão do STJ no REsp 58.265/SP, as aplicações financeiras seriam atos não cooperativos. Porém, ao invocar o julgado do STJ no AgRg no REsp 983.061/AL, a ementa versou sobre atos cooperativos, concluindo que as aplicações financeiras constituíam atos cooperativos na hipótese ali julgada.

Assim, não há como distinguir com clareza se a decisão de excluir receitas financeiras decorre da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo ou da não incidência da tributação sobre os atos cooperativos.

Ao meu ver, embora a decisão trate da questão envolvendo a não incidência da tributação sobre os atos cooperativos com base nas decisões do STJ, entendo que o direito do contribuinte de excluir da base de cálculo do PIS/COFINS as receitas financeiras do item 3.4.2.3, foi reconhecido pela relatora original por entender que tais exclusões decorrem da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo, conforme se extrai do trecho extraída da referida decisão:

Ultrapassando a questão da definição do ato cooperativo, o Superior Tribunal de Justiça se alinhou ao pronunciamento do Supremo Tribunal Federal que considera inconstitucional o alargamento da definição de faturamento para fins tributários.

A própria ementa do acórdão é clara ao dispor sobre isso:

BASE DE CÁLCULO. REGIME CUMULATIVO. RECEITAS PATRIMONIAIS, FINANCEIRAS E DE CORREÇÃO DE TRIBUTOS AUFERIDAS POR COOPERATIVAS MÉDICAS. ENQUADRAMENTO NA DEFINIÇÃO DE RECEITA BRUTA. IMPOSSIBILIDADE. As receitas patrimoniais, financeiras e de atualização monetária de tributos não integram a base de cálculo da Cofins, por não se enquadrar na definição de receita bruta, veiculada no caput do art. 3º da Lei 9.718/1998, uma vez que não são receitas decorrentes da prestação de serviços nem da atividade principal das cooperativas médicas operadoras de plano de saúde, conforme consolidada jurisprudência do Supremo Tribunal Federal (STF), explicitada no julgamento dos RREE. 357.950/RS, 346.084/PR, 358.273/RS e 390.840/MG.

Neste cenário, as receitas financeiras por não se enquadram no conceito de receita bruta, veiculada no caput do art. 3º da Lei 9.718/1998 e, por não serem receitas operacionais, devem ser excluídas da base de cálculo das contribuições sob análise.

Já em relação a omissão admitida no despacho decisório, entendo que o acórdão, ao deixar de tratar da questão envolvendo a exclusão das receitas oriunda do ativo imobilizado, embora conste sua menção no tópico 4.2, agiu corretamente.

Isto porque, referida matéria é estranha ao processo, considerando que a autuação não tratou especificadamente sobre essa receita. Tanto é, que na impugnação, no acórdão de primeira instância e no recurso voluntário não houve manifestação das partes e dos julgadores sobre o assunto.

Além disso, analisando os balancetes carreados aos autos, constasse que a conta 3.4 não contém o registro de receita do ativo imobilizado.

Ao que parece, a i. relatora do voto embargado equivocadamente confundiu-se com os dizeres do contribuinte apresentados em sede de manifestação de diligência (fls. 4.214-4.237, ao tecer os seguintes argumentos:

Desde modo, considerando que, conforme disposto no artigo 3º da Lei nº 9.718/98, receita bruta não é mais entendida como o total das receitas das vendas da empresa, mas abrange também as receitas financeiras e decorrentes de ativo imobilizado, não se pode entender os dois termos (faturamento e receita bruta) como sinônimos, não se podendo, ainda, desconsiderar o alargamento da base de cálculo com a incidência sobre a totalidade das receitas da Recorrente, mesmos que esta não componham o seu faturamento.

Contudo, lendo a manifestação de diligência apresentada pelo contribuinte, assim como o fez em suas defesas, não se verifica nenhuma insurgência quanto a receita de ativo imobilizado, sendo matéria estranha ao processo e que de fato não deveria constar do acórdão.

Portanto, não seria o caso de omissão, mas sim de excluir do tópico 4.2 a menção feita a receita de venda do ativo imobilizado.

Por fim, considerando que a única matéria tratada no tópico 4.2 diz respeito apenas as receitas financeiras, entendo que o parágrafo que restou inconclusivo deve ser alternada da seguinte maneira:

Onde constou:

Em consonância com os precedentes acima reproduzidos, entendo que devem ser excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas financeiras e as receitas

Deve constar:

Em consonância com os precedentes acima reproduzidos, entendo que devem ser excluídas da base de cálculo do PIS e da COFINS as receitas financeiras.

Diante do exposto, voto por acolher parcialmente os Embargos de Declaração, sem lhe atribuir efeitos infringentes, nos termos do voto relator.

É como voto

(assinado digitalmente)

Walker Araujo