ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 16682.720906/2012-02

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

CÓPIA

Processo nº	16682.720906/2012-02
Recurso nº	De Ofício
Acórdão nº	**3302-003.258 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Sessão de	20 de julho de 2016
Matéria	COFINS/PIS
Recorrente	GOLDEN CROSS ASSISTÊNCIA INTERNACIONAL DE SAÚDE.
Interessado	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

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

PIS - OPERADORAS DE PLANOS DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO CUSTOS DA REDE PRÓPRIA.

Para efeito de interpretação, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º do art. 9º da Lei nº 9.718/98 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.

PIS - RETENÇÃO NA FONTE - DEDUÇÃO DA CONTRIBUIÇÃO DEVIDA.

Os valores de PIS retidos na fonte são considerados como antecipação do devido pelo contribuinte ao final do período de apuração, podendo ser deduzidos da contribuição devida, relativa aos fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Recurso de Ofício Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao Recurso de Ofício. Sustentou pelo Contribuinte o Dr. Silvio Augusto Campos Mesquita, OAB-SP nº 119.076.

Ricardo Paulo Rosa - Presidente.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente), Jose Fernandes do Nascimento, Domingos de Sá Filho (relator), Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Rodrigues Prado, Paulo Guilherme Deroulede, Sarah Maria Linhares de Araujo e Walker Araujo.

CÓPIA

Relatório

Cuida-se de Recurso de Ofício em razão do provimento da impugnação, consequentemente, pelo fato da exoneração total do crédito tributário constituído por meio de lançamento, afastando à exigência da exação consignada por meio do auto de infração relativo ao PIS/COFINS.

Adoto o relatório da decisão recorrida por espelhar bem a situação dos autos:

> *"Relatório Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra o contribuinte acima identificado, para exigência de PIS, incidência cumulativa, relativo aos períodos de apuração 01/2008 a 12/2009 (fls. 5.191 a 5.200), totalizando R$ 29.385.708,93, com multa de ofício de 75%, e juros de mora calculados até 10/2012, sendo R$ 13.941.184,31 correspondentes à contribuição. Também foi lavrado auto de infração para exigência da Cofins relativa aos mesmos períodos de apuração e com os mesmos acréscimos legais, totalizando R$ 139.599.070,10, sendo R$ 66.196.361,01 correspondentes à contribuição (fls. 5.201 a 5.208).*
>
> *No Termo de Verificação Fiscal (fls. 5.182 a 5.190) a autoridade lançadora informa, em resumo, que:*
>
> *O contribuinte tem por objetivo o desenvolvimento, a administração e a comercialização de planos de saúde para cobertura médica, hospitalar e odontológica, a ser prestada por terceiros aos contratantes desses planos;*
>
> *A autuada opera com planos de assistência à saúde, apurando, nos períodos lançados, o PIS e a Cofins sobre o faturamento, nos termos da Lei nº 9.718/98, alterada pela MP nº 2.158-35/2001;*
>
> *A partir da documentação apresentada pelo contribuinte no curso da fiscalização (demonstrativos de apuração das contribuições e balancetes), verificou-se: a não inclusão das receitas financeiras (conta 340000000), a exclusão de valores contabilizados a título de "Eventos Ocorridos Efetivamente Pagos" (conta 212119000000) e a exclusão de valores relativos à variação da provisão de eventos ocorridos e não avisados (conta 414000000)*
>
> *Em relação ao segundo item, o art. 3º, § 9º, III da Lei nº 9.718/98, alterado pela MP nº 2.158-35/2001, não permite que as operadoras de planos de assistência à saúde deduzam da base*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

de cálculo das contribuições as despesas e custos operacionais relacionados com os atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários (clientes);

Tal entendimento foi acatado em soluções de consultas formuladas junto à RFB (SRRF/7ªRF/Disit nº 316/2002, SRRF/6ªRF/Disit nº 58/2007 e Cosit nº 6/2010);

Da análise dos balancetes apresentados não foram encontrados registros em contas específicas, de acordo com o plano de contas da ANS, que comprovassem transações operacionais com outras operadoras de planos de saúde com o objetivo de justificar as exclusões efetuadas na apuração das contribuições, relativas a despesas e custos operacionais relacionados com atendimentos médicos a título de responsabilidade assumida;

Tais contas seriam as seguintes: "Contraprestações de Corresponsabilidade Assumida de Assistência Médico-hospitalar" (Grupo 3113),

"Contraprestação de Co-rresponsabilidade Assumida de Assistência Odontológica" (Grupo 3114), "Eventos em Co-rresponsabilidade Assumida de Assistência Médico-hospitalar" (Grupo 4115) e "Eventos em Co-rresponsabilidade Assumida de Assistência Odontológica" (Grupo 4116);

Intimado a esclarecer as questões acima, o contribuinte, em relação à não inclusão das receitas financeiras na apuração das contribuições, anexou decisões em RE nos processos 1999-61.00.019647-0 (Cofins) e 1999-61.00.025745-7 (PIS), nas quais o STF reconheceu a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não cabendo, portanto, a inclusão de outras receitas que não fizessem parte da atividade-fim da empresa;

Em relação à exclusão de valores relativos à variação da provisão de eventos ocorridos e não avisados, apresentou cópia da RN nº 209/2009, por meio da qual a ANS, em seu art. 9º, determina que as operadoras de planos de saúde constituam, mensalmente, entre outras provisões técnicas, a Provisão para Eventos/Sinistros Ocorridos e Não Avisados –RJ RIO DE JANEIRO DRJ;

PEONA, estimada atuarialmente para fazer frente ao pagamento dos eventos/sinistros que já tenham ocorrido e que não tenham sido registrados contabilmente pela empresa;

Em pesquisa realizada no site da ANS, a RN nº 209/2009 revogou e substituiu a RN nº 160/2007, nela a determinação para que as operadoras de planos de saúde constituíssem a provisão para eventos ocorridos e não avisados está prevista em seu art. 12;

Em relação à dedução dos pagamentos relativos a indenizações correspondentes a eventos ocorridos, efetivamente pagos, a título de responsabilidade assumida, o contribuinte solicitou prorrogação de prazo;

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Posteriormente, o contribuinte complementou sua resposta, apresentou relação mensal das indenizações correspondentes aos eventos, efetivamente pagos, ocorridos entre jan/2008 e dez/2009, e cópia do Livro Razão, demonstrando os correspondentes lançamentos no período citado, além de tecer comentários sobre a legislação que autorizou a dedução destas despesas;

Analisando tal documentação, verificou-se que a informação apresentada se referia a pagamentos de indenizações relacionadas a despesas médicas com seus próprios clientes, informação diferente da solicitada por meio de anterior intimação, a qual se referia a indenizações correspondentes a eventos ocorridos a título de responsabilidade assumida;

A Solução de Consulta COSIT nº 6/2010 trata da questão, entendendo que o disposto no inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, alterado pela MP nº 2.158- 35/2001, não permite que as operadoras de planos de assistência à saúde deduzam da base de cálculo das contribuições as despesas e custos operacionais relacionados com atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários, por meio de estabelecimento próprio ou pela rede conveniada/credenciada de profissionais e empresas da área de saúde, visto que tais contribuições incidem sobre o faturamento mensal, e não sobre o resultado;

Tal dispositivo somente autoriza as operadoras a deduzir o valor correspondente às indenizações efetivamente pagas por uma operadora, referente aos atendimentos médicos efetuados em beneficiários pertencentes a outra operadora, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidade;

Tal entendimento é adotado pacificamente pela jurisprudência do CARF, conforme acórdãos citados;

Assim, conclui-se que os valores referentes a indenizações, efetivamente pagas, correspondentes a eventos relacionados com os atendimentos médicos realizados com seus próprios clientes devem ser glosados da apuração das contribuições do período entre jan/2008 e dez/2009;

Diante do exposto, foi efetuado o presente lançamento, com a finalidade de glosar os valores excluídos indevidamente da apuração do PIS e da Cofins, no referido período, conforme planilha anexa;

Dos valores apurados foram deduzidos os declarados em DCTF.

O contribuinte tomou ciência dos lançamentos em 29/10/2012 (fls. 5.191 e5. 201) e apresentou conforme doutrina citada, segundo o princípio da legalidade tributária, a Administração Pública não pode criar, alterar ou extinguir direitos, deveres e obrigações, mas apenas regulamentar, disciplinar, orientar e explicitar condutas impostar e delimitadas em lei; impugnação tempestiva em 26/11/2012 (fl. 5.214), alegando, em resumo, que:

. Nos termos do art. 3º, § 9º, inciso III da Lei nº 9.718/98, alterado pela MP nº 2.158-35/2001, a base de cálculo das contribuições

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

sobre o faturamento das operadoras de planos de saúde, desde dez/2001, deve ser ajustada por meio da dedução dos valores por elas pagos em razão dos eventos passíveis de cobertura nos termos dos planos comercializados, valores esses correspondentes ao quanto destinado aos prestadores de serviços de saúde consumidos pelos titulares de planos;

- *Não se identifica no texto normativo a aplicação restritiva que pretende dar a Fiscalização, pois nada no texto legal permite concluir que a dedução volta-se apenas aos valores pagos em decorrência de atendimento de clientes de outras operadoras de planos de saúde, em lugar dos pagamentos realizados em razão da atuação empresarial do contribuinte, ou seja, voltados aos seus clientes;*

- *Conforme se conclui pela leitura da Exposição de Motivos que justificou a edição da MP nº 2.158-35/2001, o próprio legislador identificou, como forma de dar efetividade à medida determinante da constituição de reservas técnicas, o tratamento tributário equivalente entre as operadoras de planos de saúde e as seguradoras que operam seguros-saúde;*

- *Esta vontade legislativa de implementar a igualdade de tratamento tributário entre as operadoras de planos de saúde e as seguradoras de saúde impõe a transcrição da norma voltada a estas sociedades, contida na MP nº 2.158-35/2001, por meio da inserção do inciso II ao § 6º do art. 3º da Lei nº 9.718/98;*

- *Neste dispositivo também não se identifica a restrição pretendida pela Fiscalização;*

- *A fim de viabilizar a continuidade de instituições financeiras voltadas à exploração de seguros e das empresas operadoras de planos de saúde, similares daquelas em sentido econômico, o legislador permitiu a dedução dos valores necessários ao custeio dos atendimentos médicos e hospitalares demandados por sua clientela, ao mesmo tempo em que impôs a ambas a constituição de determinadas reservas técnicas (para suportar essa demanda, e não a eventual demanda de clientes de terceiros);*

- *As demonstrações financeiras da impugnante demonstram que, no período da autuação, o próprio lucro auferido mostra-se ínfimo em face do valor do tributo lançado, sem considerar os encargos;*

- *A interpretação da norma dada pela Fiscalização não se compatibiliza com a premissa de "crescimento sustentado do setor", baseado este no princípio da legalidade tributária;*

- *O posicionamento fazendário destoa da explícita previsão legal e ofende o conteúdo do dispositivo e o princípio da legalidade, afastando-se da vinculação da atividade administrativa à vontade legislativa;*

- *O posicionamento fiscal busca inserir na regra expressões, reduções ou ampliações não desejadas pelo legislador;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

- *Cita-se entendimento doutrinário e jurisprudencial sobre a questão;*

- *A previsão normativa tem sido deturpada por interpretação dada pela RFB, conforme soluções de consulta mencionadas pela Fiscalização;*

- *É de se notar que a SRRF/4ªRF (processo de consulta 01/07, decisão publicada em 20/03/2007 e processo de consulta 27/11, decisão publicada em 07/04/2011) manifestou-se sobre a questão;*

- *As respostas às citadas consultas, bem como o lançamento em análise, não trazem qualquer outro conteúdo normativo para exame senão aquele já mencionado, concluindo-se que o posicionamento fazendário deriva da adoção de leitura segundo a qual a base de cálculo das contribuições, por corresponder ao faturamento, não poderia ser afetada por elementos que configurem o custeio da própria atividade da empresa, sob pena de desvirtuamento do conceito de faturamento para atingir o do resultado da operação;*

- *Para desempenhar seu objetivo social, a impugnante celebra contratos cujas características aleatórias aproximam-se daquelas de contrato de seguro, pois recebe valores dos contratantes em troca da obrigação de cobrir eventuais riscos futuros, decorrentes de assistência médico-hospitalar que venha a ser prestada por terceiros (rede credenciada);*

- *Ou seja, a impugnante custeia, em favor de sua clientela, as despesas médico-hospitalares e laboratoriais quando da ocorrência de tais eventos, nos termos do art. 1º, incisos I e II da Lei nº 9.656/98;*

- *Assim, as receitas auferidas pela empresa não decorrem de serviços por ela prestados, mas da assunção de riscos de suportar o adimplemento de obrigação alheia, correspondendo à definição contida no art. 757 do CC de 2002;*

- *Desta forma, conclui-se que cabe à administradora, ou seja, à impugnante, o custeio ou o reembolso, nos limites do contrato firmado, das despesas realizadas pelo titular de plano de saúde em virtude da contratação de profissionais ou estabelecimentos prestadores de serviços médicos;*

- *Cita-se doutrina acerca da questão;*

- *Os valores percebidos pela impugnante na qualidade de receitas de planos de saúde, possuindo característica e definição legais próprias, não podem ser integralmente atingidos pelas contribuições, sendo certo que a observância da obrigação contratual em nada se aproxima do pretendido conceito de custo da atividade empresarial, conceito aplicável às entidades que venham a prestar serviços médico-hospitalares;*

- *Cita-se jurisprudência do STF e do STJ, relativa à incidência do ISS;*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

. *Delimitada materialmente a receita passível de oneração pelo ISS, é de se concluir que os montantes correspondentes aos eventos suportados pela impugnante em razão dos atendimentos demandados por sua clientela não podem guardar relação com o conceito de custos da atividade empresarial, caindo por terra o obstáculo identificado pela Fiscalização à admissão das deduções em questão;*

. *A Fiscalização deu excessiva relevância ao trecho final do ato legal, sobrepujando a parte inicial do mesmo inciso, que expressamente possibilita a dedução pretendida;*

. *A impugnante sustenta que o conteúdo normativo concentra-se na parte inicial do texto legal, entendimento que atende à sua estrutural gramatical e à coerência lógica que deve nortear a produção normativa;*

. *Quanto ao aspecto gramatical, destaque-se o emprego do verbo "deduzir" no particípio, concluindo-se que cabe ao contribuinte promover a dedução do valor correspondente às indenizações pagas em razão dos eventos derivados dos planos de saúde que opera;*

. *Já sob o prisma da consistência lógica, conclui-se que o verbo "deduzido" atrela-se ao texto anterior da frase, caracterizando elemento redutor da grandeza apurada a título de indenizações pagas;*

. *O objetivo do legislador fica claro com a leitura da Exposição de Motivos, como já dito anteriormente;*

A ordem lógica da norma se manifesta pela compreensão de que um mesmo inciso cuida de um mesmo e único assunto, tratado no caput do artigo;

. *Não é viável supor, como faz a Fiscalização, que apenas na parte final do último inciso do nono parágrafo do dispositivo legal pretendesse o legislador delimitar apenas aos casos de custeio de atendimentos de saúde dirigidos a beneficiários de outras operadoras de planos a hipótese de dedução tratada ao longo de todo o dispositivo;*

. *Cita decisão judicial que fundamentaria seu entendimento;*

. *Outra questão diz respeito aos valores das contribuições retidos na fonte, os quais não foram considerados pela autoridade fiscal, uma vez que dos valores apurados deduziu apenas aqueles declarados em DCTF, que correspondem ao valor líquido;*

. *Tais retenções (informes anexos) correspondem a pagamentos antecipados, devendo ser considerados efetivamente pagos, assim como aqueles informados em DCTF.*

Em 03/04/2013, por meio da Resolução nº 12-000.208 (fls. 5.325 a 5.332), esta 16ª Turma de Julgamento determinou a realização de diligência junto à unidade local, nos seguintes termos:

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

1. Apurar as retenções na fonte de PIS e Cofins sofridas pelo contribuinte passíveis de utilização no período fiscalizado;

2. Apurar os valores referentes a tais retenções efetivamente utilizados pelo contribuinteara fins de dedução na apuração do PIS e da Cofins, considerando os correspondentes registros contábeis;

3. Verificar a natureza das "Outras Deduções" informadas pelo contribuinte no DACON nos meses de abril, julho, agosto, outubro e novembro de 2009;

4. Efetuar novo cálculo das contribuições devidas, considerando as deduções relativas à retenção na fonte apurada conforme acima e, se for o caso, as demais deduções informadas em DACON (item anterior);

5. Dos valores apurados no item anterior excluir aqueles declarados em DCTF;

6. Dar ciência ao contribuinte do resultado da diligência solicitada, abrindo prazo de trinta dias para se manifestar, se assim desejar, especificamente em relação a tal procedimento;

7. Retornar o processo a esta DRJ para julgamento.

Em 02/07/2013 (fls. 5.403 a 5.407) a empresa apresentou petição nos seguintes termos:

- *A impugnante entende conveniente trazer aos autos o Acórdão nº 3403- 002.049, proferido em 23/04/2013 pelo CARF, cuja ementa se mostra explícita quanto à acolhida dos fundamentos postos na impugnação:*

"PIS/COFINS. COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. DEDUÇÕES DAS OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE. APLICAÇÃO. ART. 3º, § 9º, III, DA LEI 9.718/98. INDENIZAÇÕES CORRESPONDENTES AOS EVENTOS OCORRIDOS. CONCEITO. ALCANCE.

Configuram indenizações de eventos ocorridos, para efeito da dedução da base de cálculo prevista no art. 3º, § 9º, III, da Lei nº 9.718/98, os pagamentos realizados pelas cooperativas para terceiros (tais como médicos, clínicas, hospitais e laboratórios credenciados), para suportar os atendimentos (tais como consultas médicas, exames laboratoriais, hospitalização, cirurgias, terapias etc), a que deram causa os usuários dos planos de saúde independente de se tratar de usuários da própria operadora ou de outras operadoras, desde que tenham sido efetivamente pagos, reduzidos dos valores reembolsados pelas outras operadoras."

- *Trata-se de julgado que acolhe integralmente o quanto sustentado pela impugnante, em reforço ao posicionamento doutrinário e oriundo do Poder Judiciário já trazidos na impugnação;*

- *A identidade fática e de enquadramento normativo entre o julgado ora trazido e a motivação das autuações em análise fica*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

evidente a partir do seguintes trecho, exraído do relatório adotado naquele acórdão:

"A motivação da exigência fiscal, conforme o mesmo Termo de Constatação Fiscal (...) é dividida nas seguintes partes:

A) Exclusão indevida da base de cálculo do PIS e da COFINS dos custos e despesas da empresa: (...)

Da análise dos demonstrativos e informações apresentadas, constata-se que no período de (...) o contribuinte deduziu da base de cálculo do PIS e da COFINS todos os valores pagos aos associados e conveniados/fornecedores (hospitais, laboratórios) relacionados ao atendimento dos clientes de todos os planos de saúde da própria UNIMED, (...), ou seja, a empresa acabou deduzindo da base de cálculo do PIS e da COFINS os custos e despesas da empresa, sem previsão legal.

De acordo com a empresa, as referidas exclusões foram realizadas com base no inciso III, § 9º, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzido pela MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, (...)." *O posicionamento fazendário empregado nestes autos e naqueles relativos ao acórdão trazido mostra-se consentâneo, conforme trecho abaixo, extraído do relatório proferido pelo CARF:*

. *O posicionamento fazendário empregado nestes autos e naqueles relativos ao acórdão trazido mostra-se consentâneo, conforme trecho abaixo, extraído do relatório proferido pelo CARF:*

"Destacamos que os valores passíveis de dedução da base de cálculo do PIS e da COFINS com base no inciso III, do § 9º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, são relativos aos eventos pagos em relação ao atendimento de clientes/associados de outras operadoras de plano de saúde e não os custos e despesas relacionados aos eventos pagos em relação ao atendimento dos associados/clientes de planos de saúde da própria UNIMED, como pretende a empresa."

. *A situação analisada pelo CARF é em tudo similar àquela ora submetida a julgamento, tendo aquele colegiado decidido nos termos em que defendido pela autuada, conforme trecho destacado, extraído do voto condutor do acórdão em exame;*

. *Trata-se de valioso precedente decisório que retrata a posição do CARF acerca da integralidade dos argumentos de defesa trazidos na impugnação nestes autos, razão pela qual junta também os acórdãos nºs 3403-001.989 e 3403-001.986, reiteração da decisão trazida.*

Em resposta à diligência solicitada, foi elaborado pela DEMAC/RJ, em 04/04/2014, o relatório de fls. 5.396 a 5.398, com as seguintes informações:

. *O contribuinte foi intimado a, em relação aos valores informados no DACON (fichas 15 A e 25 A, linhas 08 e 18),*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

referentes aos anos calendário de 2008 e 2009, identificar aqueles que compõem cada parcela deduzida mensalmente, bem como a empresa responsável pela retenção e o mês em que esta ocorreu, comprovando tais valores por meio dos registros constantes das folhas do Livro Razão das contas "PIS a Compensar" e "Cofins a Compensar";

- *Em resposta, a empresa apresentou planilhas contendo os valores deduzidos do PIS e da Cofins apurados nos meses de jan/2008 a dez/2009, demonstrando aqueles que compõem as parcelas mensais deduzidas, bem como a identificação da empresa responsável pela retenção e o mês do evento;*

- *Também foram apresentadas cópias do Livro Razão das contas acima mencionadas, referentes áqueles valores deduzidos;*

- *Em relação aos valores de PIS retidos na fonte por órgãos públicos, o contribuinte informa que a retenção foi realizada de acordo com a apuração da época, ou seja, a empresa se encontrava amparada por liminar, assegurando a apuração da referida contribuição nos moldes da LC nº 7/70 (5% do IRPJ apurado);*

- *Informa, ainda, que desistiu da ação para fins de adesão ao parcelamento previsto na Lei nº 11.941/2009. Desta forma, na apuração do PIS conforme a Lei nº 9.718/98, foram deduzidas as parcelas retidas pelos órgãos públicos, no período de janeiro a outubro de 2008;*

- *Em relação ao período entre nov/2008 e dez/2009, informa a empresa que aderiu ao parcelamento ordinário para quitar o débito de PIS e que, na apuração desta contribuição apenas foram considerados os valores retidos nos meses de novembro e dezembro de 2008;*

- *Observa, por fim, que, conforme orientação da DEMAC/RJ, os respectivos DACON não foram retificados com relação às compensações dos órgãos públicos, uma vez que na data de sua entrega estes espelhavam as apurações vigentes nos períodos citados;*

- *As planilhas apresentadas pelo contribuinte foram conferidas e confrontadas com os documentos apresentados na impugnação (fls. 5.299 a 5.318), sendo, em conseqüência, refeita a apuração da base de cálculo das contribuições (fls. 5.390 a 5.395), de onde os valores retidos por órgãos públicos demonstrados foram deduzidos das contribuições apuradas, conforme sugerido pela autoridade julgadora.*

Cientificado do resultado da diligência em 02/05/2014 (fl. 5.444), o contribuinte apresentou na mesma data a petição de fls. 5.438 a 5.441, em complemento à impugnação anteriormente apresentada, com as seguintes alegações:

- *Da análise do termo de encerramento da diligência informa a requerente ter havido a adequação dos critérios de apuração da base de cálculo das contribuições dos períodos lançados, tendo havido a devida observância dos valores retidos por órgãos públicos, restando acatada a pretensão trazida na impugnação,*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

na qual a empresa sustenta, por cautela, a consideração do quanto retido na fonte ao longo do período lançado;

- *Ainda assim, destaca a requerente que em 25/10/2013 foi publicada a Lei nº 12.873, da qual transcreve o artigo 19;*

- *A inclusão do § 9º- A ao artigo 3º da Lei nº 9.718/98 traz solução à presente demanda, na medida em que torna ilegal toda a premissa adotada como fundamento do lançamento combatido, pautado no entendimento de que "o inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, (...) não permite que as operadoras de planos de assistência à saúde deduzam da base de cálculo do PIS e da COFINS as despesas e custos operacionais relacionados com os atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários", como consta no termo de verificação fiscal que instrui os autos de infração lavrados;*

- *Destaque-se que o texto de lei citado explicita tratar-se de norma editada "Para efeito de interpretação", atraindo o conteúdo do art. 106 do CTN;*

- *Assim, em que pese restar acolhida a pretensão subsidiária manifestada na impugnação, reitera a requerente os argumentos trazidos naquela peça, os quais se mostram agora reforçados pela inafastável aplicação da Lei nº 12.873/2013, explicitamente interpretativa e, portanto, de aplicação retroativa, impondo o imediato cancelamento das exigências combatidas.*

É o relatório."

Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho, Relator.

Cuida-se de Recurso de Ofício, atende os requisitos necessários, pois o valor do crédito tributário exonerado é superior ao valor de alçada, por essas razões deve ser conhecido.

A contenda centra em deduções permitidas para as operadoras de plano de saúde com espeque no inciso III do § 9º do art. 9º da Lei nº 9.718/98, que autoriza a dedução da base de cálculo das contribuições sociais os valores referentes às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, o julgado ampliou o entendimento para abarcar o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários dos planos de saúde, incluindo os custos da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida.

Em síntese o único ponto de discórdia dirimido pelo julgador de primeira instância: exclusão de valores relativos à variação de provisão de eventos ocorridos e não avisados – conta 41400000.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

O lançamento ocorreu em razão da informação prestada pelo contribuinte de que deduziram da base de cálculo todos os pagamentos e indenizações relacionados a despesas médicas com seus próprios clientes e beneficiários.

Sendo assim, entendeu a fiscalização de proceder ao lançamento consubstanciado pelo entendimento pacificado no seio da Receita Federal do Brasil, que os custos relacionados com atendimento dos beneficiários em unidades próprias ou pela rede credenciada não podem ser excluídos da base de cálculo, dando ao dispositivo, precisamente, o inciso III do § 9º do art. 9º da Lei nº 9.718/98, uma interpretação restritiva.

A autorização de dedução da base de cálculo das contribuições para o PIS/COFINS, na visão do Fisco se reduz as indenizações efetivamente pagas por uma operadora referente aos atendimentos médicos efetuados em beneficiários pertencentes à outra operadora, deduzidas das importâncias recebidas a mesmo título, por essa razão decorreu as glosas objeto do lançamento.

O julgado, a meu sentir, deu contorno jurídico acertado ao caso, essa Turma vem caminhando no sentido de assentar entendimento em relação a essa matéria após o evento da Lei nº 12.995/2014. A novel legislação alterou substancialmente a interpretação dispensada ao inciso III do parágrafo 9º do art. 9º da Lei nº 9.718/98, estendendo autorização de dedução aos custos incorridos pelos atendimentos dos beneficiários da própria operadora.

Como se vê do brilhante voto proferido pelo Conselheiro Paulo Guilherme Déroulede, dessa Turma, ao apreciar essa matéria nos autos do processo de nº 10380.004529/2006-22:

> *"... Por fim, em sua última manifestação, e-fls. 676/677, a recorrente pugnou novamente pela dedução dos valores previstos no §9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, em vista da alteração promovida pelo artigo 19 da Lei nº 12.873/2013, ao incluir o §9º-A, imprimindo interpretação autêntica da expressão "valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos", conforme transcrito abaixo:*
>
> *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)*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

§ 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.)

A interpretação promovida na lei relativa àquela expressão alterou substancialmente o entendimento da Receita Federal quanto à base de cálculo das operadoras de planos de assistência à saúde, expressa, por exemplo, na Solução de Consulta COSIT nº 6/2010, cuja ementa transcreve-se:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep O disposto no inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não permite que as operadoras de planos de assistência à saúde deduzam da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep as despesas e custos operacionais relacionados com os atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários (clientes), por meio de estabelecimento próprio ou pela rede conveniada/credenciada de profissionais e empresas da área de saúde, visto que tais contribuições incidem sobre o faturamento (receita bruta) mensal e não sobre o resultado.

O inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, somente autoriza as operadoras de planos de assistência à saúde a deduzirem da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep o valor correspondente às indenizações efetivamente pagas por uma operadora, referente aos atendimentos médicos efetuados em beneficiários (clientes) pertencentes à outra operadora de plano de assistência à saúde, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidade.

Dispositivos Legais: §§ 2º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins O disposto no inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001, não permite que as operadoras de planos de assistência à saúde deduzam da base de cálculo da Cofins, as despesas e custos operacionais relacionados com os atendimentos médicos realizados em seus próprios beneficiários (clientes), por meio de estabelecimento próprio ou pela rede conveniada/credenciada de profissionais e empresas da área de saúde, visto que tais contribuições incidem sobre o faturamento (receita bruta) mensal e não sobre o resultado.

O inciso III do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, somente autoriza as operadoras de planos de assistência à saúde a

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

deduzirem da base de cálculo da Cofins o valor correspondente às indenizações efetivamente pagas por uma operadora, referente aos atendimentos médicos efetuados em beneficiários (clientes) pertencentes à outra operadora de plano de assistência à saúde, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidade.

Dispositivos Legais: §§ 2º e 9º do art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com a redação dada pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001.

Este entendimento restritivo foi modificado pela inclusão do §9º-A, nos termos do artigo 106, inciso I do CTN[1], pois enquanto este determinava que as indenizações por eventos efetivamente pagos se restringia aos efetuados em beneficiários de outra operadora de plano de saúde, o novo parágrafo dispôs que a expressão refere-se ao total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida, alargando a possibilidade de deduções permitidas."

Como se vê do texto extraído do voto acima mencionado, a interpretação trazida pela novel norma se aplica aos casos anteriores ao ingresso da lei ao mundo jurídico. Sendo assim, andou bem o julgador de piso, motivo pelo qual deve ser mantida intacta a decisão submetida ao exame dessa corte.

No que concerne a utilização dos valores retidos pelo tomador de serviços, também não cabe reforma, haja vista, estar à decisão coerente com as normas vigentes. Os valores de PIS/COFINS retidos na fonte são considerados como antecipação pelo que é devido pelo contribuinte ao final do período de apuração, podendo ser deduzidos da contribuição devida, relativa aos fatos geradores ocorridos a partir do mês da retenção.

Portanto, o julgado não merece qualquer reparo, devendo ser mantido pelos seus próprios fundamentos jurídicos.

Assim sendo, nego provimento ao recurso.

É como voto.

Domingos de Sá Filho

[1] Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:
I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados; (grifei)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 16/08/2016 por DOMINGOS DE SA FILHO
Impresso em 10/10/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA