



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 18471.000486/2006-07
Recurso nº 139.371
Assunto Solicitação de Diligência
Resolução nº 202-01.223
Data 08 de maio de 2008
Recorrente UNIMED - RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA.
Recorrida DRJ-II no Rio de Janeiro - RJ

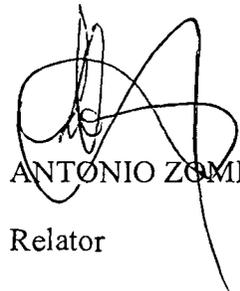
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13 / 06 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro ~
Mat. Siape 92136

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED - RIO COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO RIO DE JANEIRO LTDA.

RESOLVEM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, converter o julgamento do recurso em diligência. Esteve presente ao julgamento a Estagiária Gabriela Schiffer, RG nº 12.841- CM-DF.

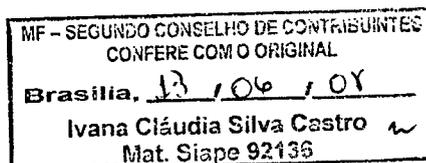

ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


ANTONIO ZOMER

Relator

Participaram, ainda, da presente resolução, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antônio Lisboa Cardoso, Domingos de Sá Filho e Maria Teresa Martínez López.



RELATÓRIO

Para bem descrever os fatos que ensejaram a presente autuação, adoto e a seguir transcrevo o relatório que consta da decisão recorrida, constante às fls. 449/464:

“Contra a empresa qualificada em epígrafe foi lavrado auto de infração de fls. 95/112 em virtude da apuração de insuficiência no recolhimento da Contribuição para o PIS no período de 01/10/2000 a 31/03/2006, exigindo-se-lhe contribuição de R\$18.263.521,66, multa de ofício de R\$13.697.640,94 e juros de mora de R\$7.332.621,63, calculados até 31/05/2006, perfazendo o total de R\$39.293.784,23.

Consta do Termo de Constatação dos Fatos (fls. 92 a 94), que a autuada não incluiu nas bases de cálculo do PIS e da Cofins as receitas oriundas dos ‘atos cooperativos auxiliares’, os quais referem-se, conforme informação prestada pela autuada às folhas 14 e 15, ‘a serviços relacionados diretamente à prestação do serviço do cooperado, sendo parte integrante da prestação do serviço, que somente é prestado por terceiros quando há incapacidade do serviço ser prestado no consultório do cooperado’.

O enquadramento legal encontra-se a(s) fl(s). 99.

Cientificada em 13/06/2006, a interessada apresentou em 12/07/2006 a impugnação de fls. 132/201, na qual alegou, em síntese:

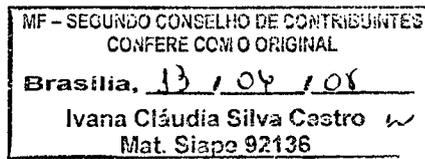
Que a cobrança encontra-se fulminada pela decadência e pela prescrição. Argumenta que, nos termos do art. 146, inciso III, ‘b’, da Constituição Federal, cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência e prescrição. Assim, não prevalece o prazo previsto no art. 45 da lei 8.212/91, devendo-se aplicar ao presente caso a regra do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Prosseguindo, argüi nulidade do auto por imprecisão em sua descrição, em ofensa ao inciso III, do artigo 10 do Decreto nº 70.235/72.

Alega que o Fiscal autuante errou na transcrição da base de cálculo referente ao mês de agosto de 2001, majorando-a em R\$ 2.000.000,00.

Superadas as alegações supra, que classificou como preliminares, a impugnante adentra ao mérito da autuação. Alega que a autuação desconsiderou sua natureza jurídica, que é de cooperativa, tributando-a como se empresa fosse. Tomou-se como base de cálculo para a imposição da exação os atos acessórios ou auxiliares dos atos cooperativos, previstos em lei, para que estes sejam considerados como ‘atos não cooperativos’, visando unicamente ensejar a tributação levada a efeito.

Argumenta que, como cooperativa, sua atividade é realizada exclusivamente em nome dos cooperados, gerando receitas em nome dos sócios, que lhes são transferidas integralmente, depois de



liquidadas proporcionalmente as despesas da sociedade, cuja responsabilidade a Lei lhes atribuiu.

A pretensão de considerar os atos auxiliares praticados pela contribuinte como sendo atos não cooperativos enseja verdadeira descaracterização da cooperativa.

A base de cálculo escolhida para incidência, os denominados Atos Auxiliares, não consistem em receita da cooperativa, mas sim despesa dos cooperados na forma prevista no art. 80 da Lei 5.764/71. Os prestadores dos serviços auxiliares, ao receberem pelo serviço e, em se tratando de pessoa jurídica, emitirem a respectiva fatura geram, aí sim, o fato gerador do PIS. Desse modo, ao se pretender tributar a Impugnante por essa despesa, evidentemente, estar-se-á aventada a duplicidade do tributo, o que, como se sabe, é extremamente vedada.

As cooperativas de trabalho estão fora do campo de incidência da Contribuição para o PIS, tendo em vista que os serviços são prestados pelos cooperados diretamente aos tomadores, não existindo, por conseguinte, faturamento ou receita da cooperativa.

Ainda que todos os argumentos acima pudessem ser ultrapassados, o Fiscal autuante desconsiderou o disposto no art. 3º da Lei 9.718/98, com redação dada pelo art. 2º da Medida Provisória nº 2.158 de 24 de agosto de 2001, bem como o disposto no art. 36 da Medida Provisória nº 66/2002 e nos arts. 10, 17, caput e §2º da IN SRF nº 635.”

Apreciando o feito, a DRJ no Rio de Janeiro – RJ (DRJ/RJOII) julgou o lançamento parcialmente procedente, conforme Acórdão nº 13-14.327, de 16/11/2006, que foi assim ementado:

“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/10/2000 a 31/03/2006

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para o lançamento da Contribuição para o PIS/Pasep é de dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. DESCRIÇÃO DOS FATOS - Restando evidenciado que a descrição dos fatos encontra-se suficientemente clara para propiciar o entendimento das infrações imputadas, refletindo-se em alentada impugnação, descabe acolher alegação de nulidade do auto de infração.

SOCIEDADE COOPERATIVA. ATOS AUXILIARES. ATOS NÃO COOPERATIVOS. - A teor do art. 79 da Lei nº 5.764/1971, são atos cooperativos todos aqueles que englobam operações efetuadas com os cooperados ou desta resultem, não englobando, portanto, as operações efetuadas com não associados, ainda que estas operações tenham sido realizadas para atender o objetivo social da cooperativa.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. OPERADORAS DE PLANOS DE SAÚDE - Na apuração

da base de cálculo da Contribuição para o PIS, para os fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2001, as operadoras de planos de assistência à saúde, poderão deduzir de sua receita bruta o valor da diferença positiva entre os desembolsos efetivamente realizados para indenizar seus conveniados por eventos realizados em associados de outra operadora e as quantias recebidas desta outra operadora a título de ressarcimento por aqueles desembolsos.

BASE DE CÁLCULO. ERRO NA TRANSCRIÇÃO - Deve-se exonerar o tributo lançado a maior em decorrência de erro na transcrição da base de cálculo pela autoridade fiscal.

Lançamento Procedente em Parte”.

No recurso voluntário, a autuada pugna pelo atendimento dos pedidos que não foram acatados pela decisão recorrida, reedita a sua peça de defesa, subdividida nos seguintes tópicos:

I – Quanto às preliminares:

- A) decadência e prescrição;
- B) nulidade do auto de infração por imprecisão na sua descrição;

II – Quanto ao mérito:

- A) do equívoco levado a efeito no auto de infração;
- B) da natureza jurídica da recorrente e das demais sociedades cooperativas;
- C) dos atos praticados pela recorrente e a respectiva disciplina tributária;
- D) da inexistência de resultado advindo dos atos cooperativos auxiliares;
- E) o regime tributário das sociedades cooperativas na Constituição Federal e na Lei nº 5.764/71;
- F) da não incidência do PIS em relação aos atos cooperativos;
- G) das exclusões da base de cálculo do PIS permitidas pelo art. 3, § 9º, da Lei nº 9.718/98, art. 36 da MP nº 66/2002 e pelos arts. 10 e 17, *caput* e § 2º, da IN SRF nº 635.

Ao final, requer, em preliminar, que se anule o auto de infração e, caso assim não se faça, seja reformada em parte a decisão recorrida, para não prosperar o lançamento efetuado sobre a receita decorrente dos atos cooperativos auxiliares, cancelando-se integralmente a exigência, com o conseqüente arquivamento dos autos.

Junto ao recurso voluntário, a recorrente apresentou cópia da Resolução – RN nº 27, de 1º de abril de 2003, na qual a Agência Nacional de Saúde Suplementar dispõe sobre a revisão do Plano de Contas Padrão da ANS para Operadoras de Planos de Assistência à Saúde.

Processo n.º 18471.000486/2006-07
Resolução n.º 202-01.223

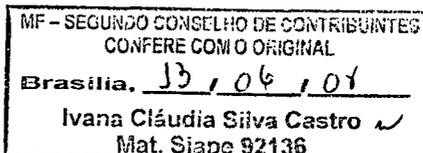
MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 13/06/08
Ivana Cláudia Silva Castro ~
Mat. Siaspe 92136

CC02/C02
Fls. 5

Alguns meses depois, a recorrente retorna aos autos para requerer a juntada dos documentos de fls. 602/607, consistindo em resposta da ANS à consulta formulada pela Unimed do Brasil – Confederação Nacional das Cooperativas Médicas, esclarecendo sobre os conceitos dos termos técnicos utilizados pelo § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

É o Relatório.





VOTO

Conselheiro ANTONIO ZOMER, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos para ser admitido, pelo que dele tomo conhecimento.

Em relação ao PIS, não há notícia nos autos de ação judicial reconhecendo o direito à isenção das receitas oriundas do ato cooperativo. Mesmo assim, o lançamento tratado nos presentes autos recaiu somente sobre a parcela das receitas a que a autuada denomina de “atos cooperativos auxiliares”.

Ocorre que a Unimed, além de cooperativa, é operadora de planos de saúde, e como tal, reclama, desde a impugnação, o direito às exclusões da base de cálculo permitidas pelo art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, bem como pelo art. 36 da MP nº 66/2002 e pelos arts. 10 e 17, *caput* e § 2º, da Instrução Normativa SRF nº 635/2006.

As exclusões tratadas pelo art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001, **são permitidas para as operadoras de Planos de Saúde, a partir de 1º de dezembro de 2001**. Dispõe o referido dispositivo legal, *verbis*:

“Art. 2º O art. 3º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, passa a vigorar com a seguinte redação:

[...]

§ 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.”

As disposições do art. 36 da MP nº 66/2002, cuja aplicação também é requerida, vieram a ser objeto do art. 1º da Lei nº 10.676/2003, *verbis*:

“Art. 1º As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, as sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971.

§ 1º As sobras líquidas da destinação para constituição dos Fundos referidos no caput somente serão computadas na receita bruta da

atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa de produção agropecuárias.

§ 2º Quanto às demais sociedades cooperativas, a exclusão de que trata o caput ficará limitada aos valores destinados a formação dos Fundos nele previstos.

§ 3º O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999." [gn]

Os arts. 10 e 17 da Instrução Normativa SRF nº 635/2002 em nada inovam, apenas consolidando as deduções/exclusões permitidas pelos dispositivos legais supratranscritos, como demonstra a seguinte transcrição, *verbis*:

'Art.10. As sociedades cooperativas em geral, além do disposto no art. 9º, podem deduzir da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins o valor das sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, destinadas à constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fates), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

§1º É vedado deduzir da base de cálculo das contribuições de que trata o caput os valores destinados à formação de outros fundos, inclusive rotativos, ainda que com fins específicos e independentemente do objeto da sociedade cooperativa.

§2º As sociedades cooperativas de consumo, que tenham por objeto a compra e fornecimento de bens aos consumidores, podem efetuar somente as exclusões gerais de que trata o art. 9º, não se lhes aplicando a dedução prevista no caput.

[...]

"Art. 17. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de médicos que operem plano de assistência à saúde, pode ser ajustada, além do disposto nos arts. 9º e 10, pela:

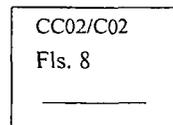
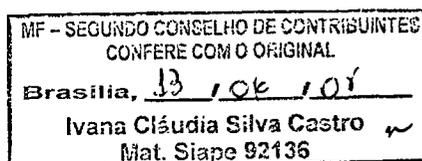
I - exclusão dos valores glosados em faturas emitidas contra planos de saúde;

II - dedução dos valores das co-responsabilidades cedidas;

III - dedução das contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas; e

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

§ 1º As glosas dos valores, de que trata o inciso I do caput, devem ser decorrentes de auditoria médica dos convênios e planos de saúde nas faturas, em razão da prestação de serviços e de fornecimento de materiais aos seus conveniados.



§ 2º *As disposições dos incisos II a IV do caput aplicam-se aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de dezembro de 2001.* [gn]

Examinando o Termo de Constatação dos Fatos, às fls. 92/94, verifica-se que a fiscalização tributou os valores contabilizados como decorrentes de atos cooperativos auxiliares, não deduzindo qualquer quantia permitida por lei para as operadoras de planos de saúde. Isto porque, durante todo o procedimento fiscal, a atuada comportou-se unicamente como cooperativa, não alegando, em nenhum momento, nem mesmo quando apresentou os demonstrativos de apuração das bases de cálculo do PIS e da Cofins, ser administradora de planos de saúde e fazer jus às pré-faladas exclusões.

De igual modo, nos referidos demonstrativos não foi deduzida qualquer quantia a título das deduções permitidas às cooperativas em geral, conforme disposto na IN SRF nº 635/2006.

O direito às deduções legais só veio a ser requerido na impugnação, às fls. 194/200, sendo juntados, na ocasião, os demonstrativos de fls. 358/370.

A DRJ não acatou as deduções permitidas aos planos de saúde, sob a alegação de que os eventos indenizáveis são os realizados em associados de outras operadoras e não os da atuada, nisto se baseando em soluções de consulta da SRF, citadas às fls. 461/462. Com relação às sobras líquidas, não reconheceu o direito à dedução porque os demonstrativos apresentados não permitem a apuração mensal dos referidos valores.

As deduções inerentes às operadoras de planos de saúde foram reguladas pela MP nº 2.158-35/2001, que, em seu art. 2º, acrescentou o § 9º ao art. 3º da Lei nº 9.718/98, já transcrito neste voto. Esta forma de apuração da base de cálculo do PIS e da Cofins entrou em vigor a partir de 1º de dezembro de 2001, conforme disposto no art. 92, inciso IV, alínea “a”, da citada MP.

A interpretação que a recorrente tem para os termos utilizados pelo legislador na redação do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 não coincide e nem se aproxima daquela dada pela Agência Nacional de Saúde Suplementar - ANS, que é o órgão regulador dos Planos de Assistência à Saúde. As normas e esclarecimentos da ANS constam da página mantida na *Internet*, no endereço www.ans.gov.br.

Segundo estas orientações, a co-responsabilidade cedida, a que alude o inciso I do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, corresponde à conta redutora da receita de co-responsabilidade transferida, onde a co-responsabilidade é a operação de distribuição de riscos entre duas ou mais operadoras de planos de saúde, em que há prévia anuência do associado. Difere da situação de atendimento **eventual** por outra operadora (cessionária) a um beneficiário do plano de saúde da impugnante (cedente), uma vez que, neste caso, aquela primeira estaria atuando simplesmente como prestadora de serviço, e essa operação seria considerada, contabilmente, para ela, como um atendimento de outras operações que não de plano de saúde. Já no plano de contas da atuada, a classificação contábil seria como de um prestador de serviço conveniado, sendo, portanto, reconhecido como evento.

Evento, por sua vez, é toda e qualquer utilização, pelo beneficiário, das coberturas proporcionadas pelo plano, tais como consultas médicas, exames laboratoriais, hospitalização, terapias, etc.



Com relação ao inciso II do § 9º, a ANS expediu a Resolução da Diretoria Colegiada (RDC) nº 77, de 17 de julho de 2001, publicada no Diário Oficial da União (DOU) de 19/07/2001, e republicada no DOU de 25/07/2001, a qual estabelece, em seus arts. 4º e 12, as provisões técnicas que podem ser excluídas das bases de cálculo do PIS e da Cofins.

Entretanto, a dedução tratada no inciso II não é simplesmente o somatório daquelas provisões técnicas, mas sim a **'parcela das contraprestações pecuniárias'**, destinadas à constituição dessas provisões. A ANS define como 'Contraprestações Recebidas' as contraprestações pecuniárias pagas pelos participantes do plano de saúde.

Quanto ao inciso III, trata-se da diferença entre duas quantias, ou seja, a quantia **efetivamente paga** referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos e a quantia relativa às importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades (atendimento continuado), diferença essa que tem de ser, necessariamente, positiva para que a exclusão se permita, pois, se negativa, aumentaria algebricamente a base de cálculo, o que seria um contra-senso.

O minuendo da subtração a que se refere o inciso em questão alcança o valor dos desembolsos efetivamente realizados por uma operadora de planos de saúde para indenizar seus conveniados, profissionais e empresas de saúde, por eventos (consultas, exames, internações, etc.) realizados em associados de outra operadora, ao passo que o subtraendo representa as quantias (repasse) recebidas por aquela primeira OPS, oriundas da segunda, a quem caberia a responsabilidade pelos eventos que se transferiram, para ressarcir-la por aqueles desembolsos.

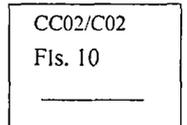
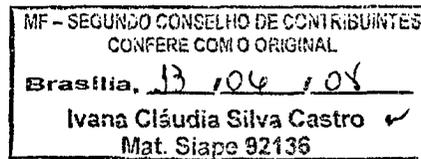
No lançamento contábil de transferência de responsabilidade, o valor é transferido da OPS 'A', detentora do contrato com o beneficiário, para a OPS 'B' independentemente de o serviço ter sido prestado ou não, ou seja, a OPS 'B' recebe o valor de acordo com o número de beneficiários de 'A' lotados na sua localidade, segundo um contrato entre ambas.

As exclusões específicas da base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins das operadoras de planos de assistência à saúde (**co-responsabilidades cedidas, parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas e valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades**) não implicam que seja deduzida a totalidade dos custos referentes aos atendimentos dos eventos ocorridos, visto que as contribuições incidem sobre o faturamento e não sobre o resultado.

Por outro lado, as sobras líquidas, cuja dedução é permitida às cooperativas em geral, são aquelas destinadas à formação dos fundos indicados no *caput* do art. 1º da Lei nº 10.676/2003, já reproduzido neste voto.

Ante o exposto, e tendo em vista que o direito às alegadas deduções/exclusões ainda não foi examinado pela autoridade fiscal; considerando, ainda, que a autuada requereu a revisão das bases de cálculo tributadas na impugnação, como lhe permite a legislação processual; e, considerando, por fim, que a manutenção do lançamento sob parcela cuja exclusão/dedução é permitida por lei representará a cobrança de tributo indevido, voto pela conversão do presente julgamento em diligência, para que a fiscalização tome as seguintes providências:





1) efetue junto à recorrente o levantamento dos valores mensais das deduções/exclusões permitidas por lei, a partir dos valores anuais informados nas planilhas de fls. 358/370, caso estes estejam de acordo com a contabilidade, tendo em vista o disposto nos arts. 10 e 17 da IN SRF nº 635/2006 e levando em conta as normas expedidas pela Agência Nacional de Saúde Suplementar - ANS, com os subsídios inseridos neste voto e nos documentos de fls. 667/674 e 677/782;

2) refaça as bases de cálculo e os valores da contribuição devida, tendo em conta repartição dos valores das deduções/exclusões permitidas por lei de acordo com a subdivisão das receitas efetuada pela cooperativa nos demonstrativos das bases de cálculo utilizados no lançamento, entre: (a) ato cooperativo; (b) ato cooperativo auxiliar e (c) ato não-cooperativo.

A parcela a deduzir/excluir no presente processo decorre apenas das receitas contabilizadas como “ato cooperativo auxiliar”.

Ao final, deve a fiscalização elaborar relatório conclusivo da diligência, dando ciência à recorrente, para que se manifeste sobre o mesmo, em dez dias, se assim o desejar.

Após, com ou sem a manifestação da recorrente, retornem os autos a esta Câmara, para julgamento.

Sala das Sessões, em 08 de maio de 2008.


ANTONIO ZOMER