



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10660.001111/2004-55
Recurso n° Especial do Contribuinte
Acórdão n° 9303-008.238 – 3ª Turma
Sessão de 19 de março de 2019
Matéria PIS/Pasep. COOPERATIVAS DE SAÚDE
Recorrente COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DE POUSO ALEGRE
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE. DEDUÇÕES DA BASE DE CÁLCULO.

Na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir os 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, nos termos do §9º-A, art. 3º da Lei 9.718/98.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/2010 a 31/12/2011

NORMA INTERPRETATIVA. RETROATIVIDADE. POSSIBILIDADE.

Nos termos do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a norma que seja expressamente interpretativa aplica-se, em qualquer caso, a ato ou fato pretérito, restando excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados. Amolda-se o comando da retroatividade benigna do art. 106, I, do CTN ao §9º-A, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, norma de caráter interpretativo, introduzido em 2013 pela Lei nº 12.873, que retroage para alcançar os fatos geradores do presente processo administrativo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Tatiana Midori Migiyama, Demes Brito e Érika Costa Camargos Autran.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Contribuinte **COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DE POUSO ALEGRE (UNIMED SUL MINEIRA)** (e-fls. 1.762 a 1.845), com fulcro no art. 67, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF n.º 256/2009, buscando a reforma do **Acórdão nº 203-13.381** (e-fls. 1.444 a 1.453), proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em 08/10/2008, no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário. O acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/11/1999 a 31/12/1999, 01/01/2000 a 31/12/2000, 01/01/2001 a 31/12/2001, 01/01/2002 a 31/12/2002, 01/01/2003 a 31/12/2003

BASE DE CÁLCULO

A base de cálculo da contribuição para o PIS é o faturamento mensal da pessoa jurídica, assim considerado a totalidade das receitas auferidas, deduzido dos valores expressamente previstos na legislação dessa contribuição.

FALTA DE RECOLHIMENTO

A falta e/ou insuficiência de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), apuradas em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

NORMAS PROCESSUAIS. CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL

SÚMULA 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.

LANÇAMENTO. NULIDADE

É válido o procedimento administrativo desenvolvido em conformidade com os ditames legais.

Recurso provido em parte.

O Colegiado *a quo* entendeu por não conhecer do recurso voluntário no que tange às matérias que foram submetidas ao exame do Poder Judiciário; e, na parte conhecida, deu provimento parcial ao recurso para determinar a exclusão de parte da parcela da contribuição lançada para o mês de competência de dezembro de 2001, mantendo-se os saldos dessa parcela e, na íntegra, o crédito tributário correspondente aos demais meses de competência, objeto do lançamento que foi contestado.

Da referida decisão, a Contribuinte apresentou embargos de declaração (e-fls. 1.473 a 1.480), alegando os vícios de obscuridade, contradição e omissão. Nos termos do despacho n.º 001, de 30/04/2012 (e-fls. 1.746 a 1.747), os embargos de declaração foram rejeitados, pois se entendeu que a pretensão da Contribuinte era tão somente a rediscussão da matéria de mérito.

Na sequência, não resignada com a decisão na parte que lhe foi desfavorável, a Contribuinte COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO DO MUNICÍPIO DE POUSO ALEGRE LTDA interpôs recurso especial (e-fls. 1.762 a 1.845) suscitando divergência com relação a três matérias: (a) exclusões da base de cálculo da contribuição para o PIS, permitidas às operadoras de planos de saúde; (b) incidência do Pis sobre atos cooperativos; (c) incidência do PIS sobre receitas financeiras; e (d) incidência de juros de mora sobre a multa de ofício. Para comprovar o dissenso interpretativo, colacionou como paradigmas os acórdãos n.º 3403-01.289 e 201-77.271 (a).

Consoante despacho de admissibilidade s/nº, de 05/12/2015 (e-fls. 2.064 a 2.068), confirmado em sede de reexame de admissibilidade (e-fls. 2.069 a 2.070) efetuado pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, o recurso especial teve seguimento **parcial** tão somente quanto às **exclusões da base de cálculo da contribuição para o PIS, permitidas às operadoras de planos de saúde**, indicada no item "a" acima. Quanto aos demais itens, os mesmos não foram tratados no acórdão recorrido, razão pela qual não restou preenchido o requisito do prequestionamento.

A **Fazenda Nacional**, devidamente intimada, apresentou contrarrazões ao recurso especial (e-fls. 2.072 a 2.082), postulando, preliminarmente, o não conhecimento do apelo e, no mérito, a sua negativa de provimento.

O presente processo foi distribuído a essa Relatora, estando apto a ser relatado e submetido à análise desta Colenda 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF.

É o Relatório.

Voto

Conselheira Vanessa Marini Cecconello, Relatora

Admissibilidade

O recurso especial de divergência interposto pela **Contribuinte** atende aos requisitos de admissibilidade constantes no art. 67 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (anteriormente Portaria MF n.º 256/2009), devendo, portanto, ter prosseguimento.

Em sede de contrarrazões, alega a Fazenda Nacional que o apelo especial não preenche os requisitos para o seu prosseguimento, mais especificamente, em razão de *que "o acórdão n.º 3403-001.289 não analisa especificamente a abrangência do art. 3º, § 9º, III da Lei n.º 9.718/99, não se contrapondo, portanto, à tese ventilada no acórdão recorrido"*. Com a devida vênia, o argumento não prospera.

Extrai-se da fundamentação do acórdão indicado como paradigma a análise da matéria relativa à abrangência do art. 3º, §9º, inciso III da Lei n. 9.718/99, *in verbis*:

[...]

Assim, independentemente da discussão em relação ato cooperado, matéria essa submetida ao crivo do Poder Judiciário, impõe reconhecer o direito das cooperativas de trabalho médico na qualidade de operadora de plano de saúde excluir os eventos/sinistros conhecidos ou avisados, efetivamente pagos, apropriados a despesas da base de cálculo das contribuições sociais, in casu do PIS e da COFINS, deduzido das importâncias recebidas a

título de transferência de responsabilidade, com arrimo na norma do inciso III, - § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Verifica-se, portanto, o preenchimento dos requisitos previstos para o prosseguimento do recurso especial, e, por conseguinte, a necessidade de se adentrar ao julgamento do mérito.

Mérito

Cinge-se a controvérsia, no mérito, à possibilidade de a Contribuinte deduzir da base de cálculo do art. 3º, §9º, inciso III da Lei nº 9.718/98, os pagamentos realizados pelas cooperativas a terceiros para suportar os atendimentos aos usuários dos planos de saúde, independente de serem estes usuários da própria operadora ou de outras operadoras.

Na decisão recorrida, restou assentado o entendimento de que a dedução prevista no inciso III do art. 3º, §9º, da Lei nº 9.718/98 só se aplicaria ao atendimento de usuários de seus planos de saúde por outras operadoras: O relator *a quo* consignou no corpo do voto que:

[...]

Finalmente, quanto ao inciso III (valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, deduzidos das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades), a recorrente anexou ao recurso voluntário a planilha às fls. 535, informando a esse título sob a rubrica "Eventos Próprios" valores que, segundo ela própria esclarece às fls. 307/313, correspondem a toda e qualquer utilização pelos associados dos benefícios dos seus planos de saúde, ou seja, dos planos operados por ela, inclusive serviços prestados por terceiros, tais como hospitais e laboratórios.

No entanto, esse entendimento é equivocado. Este dispositivo se refere a atendimento de usuários de seus planos de saúde por outras operadoras e não aos atendimentos efetuados por ela própria, mediante seus médicos cooperados e demais serviços oferecidos por ela, dentre eles hospitalares e laboratoriais.

[...]

Com a devida vênia, o entendimento externado na decisão recorrida está em descompasso com a melhor interpretação do inciso III do art. 3º, §9º, da Lei nº 9.718/98, pois o mesmo trata igualmente dos pagamentos realizados pelas operadoras de planos de saúde a terceiros credenciados, a saber, médicos, laboratórios, clínicas e hospitais, a título dos atendimentos prestados para a cobertura dos planos de saúde, limitando-se aos valores efetivamente pagos, reduzidos, ainda, dos valores que sejam recuperados de outras operadoras de saúde.

Nessa esteira, para aclarar a interpretação do referido dispositivo, sobreveio a Medida Provisória nº 619/2013, convertida na Lei nº 12.873/2013, inserindo o §9º-A no art. 3º da Lei nº 9.718/98, estabelecendo o entendimento encartado na decisão recorrida, *in verbis*:

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.

[...]

§ 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:

[...]

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)

[...] (grifou-se)

Portanto, a interpretação da norma restou esclarecida no sentido de que o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos engloba o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários, da própria operadora ou de outras atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida, da cobertura oferecida pelos planos de saúde. Indubitavelmente podem ser excluídos da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS.

Embora deva a lei tributária, quando da instituição de tributos, observar o princípio constitucional da irretroatividade (art. 150, inciso III, alínea "a" da Constituição Federal), sendo aplicável aos fatos geradores posteriores a sua edição, há casos em que o sistema tributário admite, excepcionalmente, a retroatividade da norma. São os casos estampados no art. 106 do Código Tributário Nacional.

Assim, nos termos do art. 106, inciso I, do Código Tributário Nacional - CTN, a norma que seja expressamente interpretativa aplica-se, em qualquer caso, a ato ou fato pretérito, restando excluída a aplicação da penalidade à infração dos dispositivos interpretados. A norma interpretativa, assim, é aquela que tem por objeto determinar, em caso de dúvidas, o alcance das leis existentes, sem introduzir gravame ou disposições novas.

Processo nº 10660.001111/2004-55
Acórdão n.º 9303-008.238

CSRF-T3
Fl. 2.156

Amolda-se o comando da retroatividade benigna do art. 106, I, do CTN ao caso em exame, tendo em vista ser o §9º-A, do art. 3º da Lei nº 9.718/98, norma de caráter interpretativo, e embora introduzido em 2013 pela Lei nº 12.873, retroage para alcançar os fatos geradores do presente processo administrativo, sendo incontestado, portanto, a possibilidade de dedução das referidas rubricas da base de cálculo das contribuições para o PIS e a COFINS.

Por derradeiro, pertinente trazer que esta 3ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais já consolidou o entendimento nesse sentido, conforme, a título de exemplo, tem-se nos acórdãos n.º 9303-007.701, 9303-007.699, 9303-007.698, 9303-006.773, 9303-006.540, 9303-005.449, 9303-004.184, 9303-003.499 e 9303-003.386.

Dispositivo

Diante do exposto, deve ser dado provimento ao recurso especial da Contribuinte.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Vanessa Marini Cecconello