



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

**Processo n°** 10120.724286/2013-32  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-002.957 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 15 de março de 2016  
**Matéria** Cofins  
**Recorrente** COOPERATIVA DOS MEDICOS ANESTESIOLOGISTAS DE GOIÁS  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 2009, 2010

Ementa:

AÇÃO JUDICIAL. PROPOSITURA. EFEITOS. SÚMULA CARF Nº 01.

A propositura pelo contribuinte de ação judicial contra a Fazenda com o mesmo objeto importa em renúncia à instância administrativa na parte *sub judice*, sendo cabível a apreciação, a teor da Súmula CARF nº 01, apenas da matéria não suscitada no processo judicial.

BASE DE CÁLCULO. COFINS. DIVERGÊNCIAS. ÔNUS DA PROVA.

O ônus da prova incumbe a quem alega. Não tendo sido as divergências apontadas pela recorrente na base de cálculo da contribuição respaldadas em prova cabal, o montante apurado pela fiscalização deve ser mantido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não tomar conhecimento do recurso na parte em que existe concomitância com o processo judicial e, na parte conhecida, também por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.

*(assinado digitalmente)*

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

*(assinado digitalmente)*

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Brasília/DF, que julgou **procedente em parte** a impugnação da contribuinte.

Trata o processo, originalmente, de auto de infração relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - **Cofins** (R\$ 5.463.750,04) e Contribuição para o **PIS/Pasep** (R\$ 1.170.531,67) dos períodos de apuração de 31/01/2009 a 31/12/2010, incluindo juros de mora calculados até 05/2013, sem multa, totalizando R\$ 6.634.281,71 (seis milhões seiscentos e trinta e quatro mil duzentos e oitenta e um reais e setenta e um centavos).

De acordo com a fiscalização o crédito apurado encontrar-se-ia com a exigibilidade suspensa por força do acórdão do Superior Tribunal de Justiça no julgamento do Recurso Especial nº 546.832/GO, no qual se discute a cobrança do PIS e da Cofins sobre o ato cooperativo.

Cientificado do lançamento original de Cofins e PIS/Pasep, o sujeito passivo apresentou a impugnação, alegando e requerendo, em síntese, conforme consta na decisão recorrida:

### *DA NÃO INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS*

*Segundo a Impugnante como os associados arcam com todos os tributos exigidos das pessoas físicas, relativamente ao recebimento dos honorários médicos, provenientes do repasse feito pela cooperativa, caso prevalecesse a pretensão fiscal, haveria uma tributação híbrida, o que não é previsto na legislação pertinente.*

*Assim, a exigência feita no auto de infração impugnado não deve prosperar.*

### *DO ERRO NO LEVANTAMENTO FISCAL*

*O auto de infração teria apurado valores incorretos e merece ser revisado a fim de que sejam dadas as explicações necessárias sobre as diferenças detectadas entre o levantamento fiscal e a planilha confeccionada pelo Sr. Contador da Impugnante com base nos mesmos elementos fornecidos à fiscalização e os quais esta alega que foram considerados para apuração das contribuições reclamadas.*

### *DO PEDIDO*

*Ao teor do exposto, requer seja a presente impugnação processada, para, ao final, ser julgada improcedente a ação fiscal, por ausência de infração fiscal, ou por nulidade formal – de qualquer forma – impossibilitando a constituição do crédito tributário, determinando-se, de consequência, o arquivamento*

*do respectivo processo após o seu curso normal.*

Mediante a Resolução nº 450 (fls. 567/570), de 30 de setembro de 2013, a Delegacia de Julgamento em Brasília, converteu o julgamento em diligência, para o deslinde de questão relativa ao lançamento da multa de ofício:

(...)

#### DA DILIGÊNCIA

*Analisando detidamente os autos vislumbro a necessidade de baixá-los em diligência, nos termos do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União – PAF, para deslinde de questão relativa ao lançamento da multa de ofício.*

*A fiscalização entendeu que os créditos apurados estariam com sua exigibilidade suspensa, lançando-os, para prevenir a decadência, e, por consectário, sem a exigência das respectivas multas de ofício (Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, artigo 63):*

(...)

*Pois bem.*

*A legislação acima citada é cristalina ao determinar que não cabe o lançamento da multa de ofício apenas nos casos em que a exigibilidade houver sido suspensa na forma dos incisos IV e V do art. 151, da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 - Código Tributário Nacional (CTN), o que não se verifica no caso concreto. Vejamos.*

(...)

*No caso em baila não há qualquer concessão de medida liminar (em qualquer espécie de ação judicial) ou, ainda, tutela antecipada.*

*Os autos dão conta de uma decisão (não definitiva) favorável à contribuinte quanto à Cofins, proferida pelo e. Superior Tribunal de Justiça – STJ, que não amolda aos incisos (citados acima) do CTN, o que, per si, permite a autoridade lançadora promover o lançamento das multas de ofício.*

*Assim, os autos devem ser baixados em diligência para que a fiscalização se pronuncie quanto ao não lançamento das multas de ofício, e, caso, entenda necessário, lavre os respectivos lançamentos complementares, nos termos do §3º, art. 18, do PAF:*

*§ 3º Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar, devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente a matérias modificada.*

*A realização da diligência também guarda sinergia com o disposto no artigo 41, § 1º, I, “b”, do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011 que regulamenta o PAF, na medida em que o autuante não incluiu na determinação do crédito tributário matéria devidamente identificada, qual seja a multa de ofício, in verbis:*

Art. 41. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias realizados no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar, específicos em relação à matéria modificada (Decreto no 70.235, de 1972, art. 18, § 3º, com a redação dada pela Lei no 8.748, de 1993, art. 1º).

§ 1º O lançamento complementar será formalizado nos casos:

I - em que seja aferível, a partir da descrição dos fatos e dos demais documentos produzidos na ação fiscal, que o autuante, no momento da formalização da exigência:

(...)

b) não incluiu na determinação do crédito tributário matéria devidamente identificada; ou

(...)

Na diligência, mediante o **Despacho Decisório DRF/GOI/Sefis Nº 210/2013**, a autoridade fiscal consignou que:

(...)

*Na análise da questão da exigibilidade das contribuições, juntamente com o grupo Sub Judice da DRF/GOI, constatamos que o referido acórdão do STJ somente fazia referência à COFINS, sendo totalmente omissa quanto ao PIS. Com efeito, uma vez que o contribuinte não entrou com Embargos de Declaração para suprir essa omissão, permaneceu válida a decisão desfavorável ao contribuinte constante no acórdão do TRF1 (fls.18 a 26) quanto ao PIS para a inclusão na base de cálculo dessa contribuição das receitas decorrentes dos atos cooperados. A referida decisão do TRF1 teve portanto o seu trânsito em julgado com relação ao PIS.*

*Diante deste fato, constatamos que incorretamente, a época da lavratura do auto de infração relativo ao PIS, não lançamos a multa de ofício de 75%, uma vez que o tributo já era exigível na lavratura.*

*Assim, diante do exposto, faz-se necessário a realização de lançamento complementar substitutivo a fim de corrigir a omissão contida no auto de infração do PIS do período de 01/2009 a 12/2010.*

(...)

*Nos termos do dispositivo citado, há necessidade, portanto, da realização de lançamento complementar substitutivo a fim de que*

*seja acrescentada a multa de ofício ao lançamento, juntamente com os valores originais do PIS apurado. Uma vez que a multa a ser lançada está diretamente vinculada ao quantum lançado originalmente, esta não pode ser tratada de forma segregada, devendo ser lançada juntamente com o valor original do tributo.*

*Desta forma, diante do exposto, propõe-se o cancelamento dos valores originais do PIS lançados em 2009 e 2010 constante no processo em epígrafe (fls. 473 a 483 e 496 a 498) e a imediata substituição pelo lançamento complementar substitutivo dos mesmos valores originais, juntamente com a multa de ofício de 75%.*

*Uma vez que no auto de infração em epígrafe também consta a COFINS que continuará com a sua exigibilidade suspensa até o deslinde da ação judicial citada, houve a necessidade de abertura de um outro processo (nº 10120.730169/2013-16) para o lançamento complementar substitutivo do PIS, pois este não possui a sua exigibilidade suspensa.*

#### **Decisão**

*5. Em face do exposto, e no uso das atribuições previstas no artigos 246 e 302, inciso I, do Regimento Interno da Receita Federal do Brasil (RFB), aprovado pela Portaria MF n.º 203, de 14/05/2012 (DOU 17/05/2012); no uso da delegação de competência prevista no artigo 5º, inciso III, da Portaria DRF/GOI n.º 222, de 21 de setembro de 2012 (DOU de 24/09/2012); e nos termos do relatório e da fundamentação retro, **DECIDO**:*

*- Declarar o cancelamento do auto de infração de PIS dos anos de 2009 e 2010 lavrado em 17/05/2013, constante no processo 10120.724286/2013-32 (fls. 473 a 483 e 496 a 498), mantendo o lançamento relativo a COFINS dos anos de 2009 e 2010 constante do mesmo processo, e que seja lavrado auto de infração complementar substitutivo em outro processo com os valores originais do PIS nos anos de 2009 e 2010 com as respectivas multas de ofício de 75%.*

*(...)*

Desta forma, o presente processo passou a tratar somente da exigência da **Cofins**, tendo sido os montantes do PIS/Pasep com as respectivas multas de ofício objeto de lançamento complementar no processo nº 10120.730169/2013-16.

Cientificada do Despacho Decisório, em 21/11/2013, a empresa não se manifestou.

Mediante o Acórdão nº **03-58.920**, de 31 de janeiro de 2014, a 2ª Turma da DRJ/BSB julgou a impugnação da contribuinte **procedente em parte**, conforme ementa abaixo transcrita:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Ano-calendário: 2009, 2010*

*ACÇÃO JUDICIAL. PROPOSITURA. EFEITOS.*

*A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de acção judicial por qualquer modalidade e a qualquer tempo, com o mesmo objeto, importa a renúncia às instâncias administrativas.*

*BASE DE CÁLCULO. DIVERGÊNCIAS.*

*Constatadas divergências na apuração do tributo devido, resta ao julgador proceder às devidas correções.*

Decidiu o julgador de primeira instância por **não conhecer** dos argumentos que dizem respeito à incidência de Cofins sobre atos cooperativos, por concomitância entre os processos judicial e administrativo, bem como **exonerou parte do crédito constituído**, alterando a contribuição devida de R\$ 187.454,27 para R\$ 161.907,33, por erro na base de cálculo, apenas em relação ao mês de janeiro de 2010, único período para o qual constavam as provas que embasavam a defesa.

A contribuinte foi regularmente notificada da decisão de primeira instância em 17/02/2014.

Em 17/03/2014, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), alegando e requerendo, em síntese:

**Preliminarmente - Nulidade do Acórdão recorrido**

*- (...) deve a decisão ser anulada, a fim de que fique expressa, em novo ato decisório, a real situação do lançamento, determinando a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, ou se assim não entender, que seja analisada e decidida integralmente a impugnação.*

*- (...) atestando o Sr. Contador os valores das receitas obtidas pelo somatório das notas fiscais de cada mês, a providência mais adequada é converter o processo em diligência para que seja elaborada a devida revisão fiscal e estabelecidos os valores corretos das bases de cálculo.*

**Sobrestamento do processo até decisão da acção judicial concomitante**

*- Observa-se que a exigência constante dos autos se refere a falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, que se encontra com sua exigibilidade suspensa, tendo em vista o julgamento favorável à recorrente quanto à matéria lançada nos autos através do REsp nº 546.832.*

*- Conclui-se, então, que a acção fiscal realmente deve ser sobrestada até final julgamento da acção judicial, uma vez que o ingresso em Juízo, para o questionamento da matéria, torna inócuo o processo administrativo fiscal, na medida em que a Administração Tributária não poderia, depois, decidir diversamente do que tenha decidido o Judiciário. Isto seria **desconsiderar a harmonia do sistema jurídico.***

**Questões legais - Não incidência do PIS na forma exigida**

- Segundo afirmado no auto de infração, a ora recorrente cumpre os seus objetivos estatutários, sendo regulada, portanto, pelas disposições da Lei nº 5.764/71, que rege as sociedades cooperativas, e, ainda, que as sobras apuradas tiveram destinação legal, ou seja, ao invés de apurar lucro, apurou sobras, as quais passaram a compor o Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (FATES).

- Então, não existe a menor possibilidade de o auto de infração vir a prosperar, porquanto, todas as receitas obtidas pela cooperativa já foram oferecidas à tributação, ainda que este ingresso sequer possa ser considerado tributável, na medida em que se trata de rateio, com finalidade específica já identificada (custeio da cooperativa).

- Os valores dos honorários médicos que transitam nas contas da cooperativa não podem, jamais, serem considerados faturamento ou receita, exatamente porque são coisas totalmente distintas.

- (...) não procede o auto de infração ora impugnado, em virtude de este exigir obrigação relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS sobre valores que efetivamente não representam prestação de serviços pela ora recorrente ou sequer receita própria.

- De tal sorte que a exigência fiscal sobre as receitas dos cooperados é indevida, já que, por imposição das leis federais os honorários recebidos pelos médicos são por eles tributados nas pessoas físicas, que, por sua vez, não são contribuintes nem do PIS/Pasep nem da Contribuição destinada ao Financiamento da Seguridade Social (COFINS).

- (...) somente Lei Complementar pode definir o adequado tratamento tributário das cooperativas.

- Também, em face da inexistência de receita como pessoa jurídica, pelo fato de a recorrente ser uma sociedade de prestação de serviços aos sócios, está terminantemente proibido a incidência de PIS que não seja sobre a folha de salários ou outra modalidade prevista em Lei Complementar.

- Ora, não é preciso se alongar em discussões acadêmicas para concluir que a pretensão fiscal não proporciona equidade na participação do custeio, justamente por que está exigindo que a recorrente contribua com A Seguridade Social calculado sobre uma parcela que não pertence à autuada, mas sim, aos seus cooperados.

- E, também, pelo mesmo motivo, a autuação levada à efeito comete flagrante ofensa ao art. 195, inciso I, letras "a", "b" e "c" da Constituição Federal (...)

- No caso em evidência, o simples fato de a cooperativa receber e repassar os honorários médicos aos cooperados não constitui

*nenhuma das hipóteses de financiamento da seguridade social elencadas acima.*

*- À propósito o § 7º do art. 195 da Constituição Federal prevê a isenção de contribuição para a seguridade social prevista no **caput**, na seguinte situação:*

*§ 7º - São isentas de contribuição para a seguridade social as entidades beneficentes de assistência social que atendam às exigências estabelecidas em lei.*

*- Neste sentido, enquadra-se perfeitamente a cooperativa ora recorrente, uma vez que, no desempenho de seus objetivos estatutários ela não tem interesse negocial e apenas serve os associados, quando estes prestam serviços médicos de anestesiologia aos seus pacientes.*

*- Enfim, a exigência feita no auto de infração impugnado é um verdadeiro absurdo; é a negação do cooperativismo sem revogação da lei que o instituiu, numa flagrante desobediência legal.*

**Questões materiais - Erro no levantamento fiscal:**

*- Conforme está expresso no v. Acórdão recorrido, esta alegação foi acolhida apenas parcialmente, excluindo-se da base de cálculo do mês de janeiro de 2010 o valor da nota fiscal nº 6356, que não produziu nenhum efeito, em face de seu cancelamento.*

*- As demais diferenças não foram acatadas sob o fundamento de inexistência de comprovação do fato alegado, embora a recorrente tenha juntado ao processo uma planilha elaborada pelo Sr. Contador, onde informa os valores dos recebimentos, o cálculo correto da COFINS, o valor apurado pela fiscalização, assim como a diferença detectada no lançamento realizado pela Auditoria Fiscal.*

*- Dada à dificuldade de juntar vultosa quantidade de documentos fiscais, e uma vez apontadas as diferenças em cada período mensal, a revisão do lançamento seria medida correta para garantir o contraditório pleno e a busca pela verdade material.*

*- Assim, carece de uma análise mais criteriosa sobre o assunto, seja com a utilização de dados que a Delegacia da Receita Federal dispõe, ou com a nomeação de um Auditor Fiscal para que realize diligência no sentido de aferir os valores apurados no auto de infração.*

*- De tal modo que o auto de infração merece ser revisado a fim de que sejam dadas as explicações necessárias sobre as diferenças detectadas entre o levantamento fiscal e a planilha confeccionada pelo Sr. Contador da recorrente com base nos mesmos elementos fornecidos à fiscalização e os quais aquela alega que foram considerados para apuração da contribuição reclamada.*

*- Como já foi dito, sem um consenso entre o método de apuração que se diz ter sido utilizado e os números apurados, sequer se*

*pode considerar eficaz a atuação, já que o art. 142 do CTN é*

*taxativo no sentido de que cabe à autoridade lançadora apurar o montante devido. E, no caso, está comprovado pela juntada da planilha e documentos que o valor considerado devido não reflete, com a necessária precisão, o resultado da equação aritmética utilizada para o caso específico.*

#### **DO PEDIDO**

*- Em face do exposto, requer a decretação da nulidade do Acórdão atacado, para que outro seja proferido, desta feita, optando a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Brasília/DF por decidir se acata o sobrestamento da ação fiscal ou se analisa o mérito da causa, de forma a definir a situação dos atos subseqüentes, assim como, que determine a conversão do processo em diligência a fim de esclarecer as divergências numéricas, conforme aludido no subtópico anterior.*

*- Caso outro seja o entendimento de Vossas Senhorias, que seja determinado o sobrestamento da ação fiscal até final deslinde da ação judicial que analisa a questão da não incidência sobre os atos cooperativos, assim entendidos aqueles que são realizados em prol dos associados, tais como contratação, recebimento e repasse dos honorários médicos aos cooperados, com o imediato cumprimento daquela decisão.*

*- Em sendo outro o entendimento de Vossas Senhorias, que o processo seja convertido em diligência, a fim de que fiquem esclarecidas as divergências numéricas que não foram acatadas no acórdão recorrido.*

*- Finalmente, que seja provido o presente recurso, a fim de que a ação fiscal seja julgada improcedente, com a desconstituição do crédito tributário apurado na presente ação fiscal.*

É o relatório.

#### **Voto**

Conselheira MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento. Passa-se a analisá-lo de acordo com seus próprios tópicos.

#### **"Preliminarmente - Nulidade do Acórdão recorrido"**

Não procede a alegação da recorrente de que a decisão recorrida não retrataria a real situação do lançamento quanto à suspensão da exigibilidade ou ao não conhecimento da matéria sob concomitância com o processo judicial.

Conforme consignou o julgador de primeira instância em seu relatório, **encontra-se suspensa a exigibilidade** do crédito tributário de **Cofins** do presente processo:

(...)

*Assim, restaram, no presente processo, apenas os lançamentos efetuados a título de Cofins, cuja exigibilidade está suspensa, nos termos da seguinte informação fiscal (fls. 603):*

*O Manual de Controle do Crédito Tributário Sub Judice da SRF faz as seguintes orientações a respeito dos pronunciamentos do Superior Tribunal de Justiça:*

*“Portanto, após a prolação do acórdão, a exigibilidade do crédito tributário rege-se pelas disposições desse provimento do Superior Tribunal de Justiça, porque ele nasce eficaz, vez que não há previsão de recurso com efeitos suspensivos em face da decisão colegiada, salvo a hipótese de provimento cautelar para atribuição de efeito suspensivo a eventual recurso interposto.”*

*Conforme o referido manual, tal fato ocorre em razão do disposto no art. 497 do CPC que confere aos recursos especial e extraordinário tão somente o efeito devolutivo, não suspendendo os efeitos da decisão. Assim sendo, os efeitos do acórdão só seriam suspensos em caso de decisão expressa neste sentido.*

*No caso do acórdão proferido pelo STJ com relação a COFINS, uma vez que o Recurso Extraordinário interposto pela Procuradoria da Fazenda Nacional não possui efeito suspensivo, a decisão favorável ao contribuinte do STJ impedia portanto que a COFINS fosse exigível na época da lavratura do auto de infração.*

(...)

Também no que concerne à questão da incidência da Cofins sobre atos cooperativos, conforme se vê abaixo, o julgador da DRJ decidiu, motivadamente, em conformidade com as disposições legais e regulamentares sobre o processo administrativo fiscal, não conhecê-la em face de se tratar de matéria já discutida no processo judicial, no que não se vislumbra qualquer nulidade:

(...)

*No caso em tela, há que se reconhecer a concomitância entre a matéria submetida ao crivo do Poder Judiciário e a motivação da lavratura dos autos de infração, que trata da incidência de Cofins sobre atos cooperativos, e, desse modo, não cabe a este órgão julgador administrativo conhecer do mérito da questão suscitada, razão pela qual não se apreciam os argumentos trazidos contra a não incidência da Cofins.*

*Neste aspecto, assim determina o art. 87 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União, sobre matérias administradas pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, verbis:*

**Art. 87.** A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).

Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.

*Segue ementa do Recurso Especial nº 546.832 - GO (2003/0077757-3) prolatada pelo E. Superior Tribunal de Justiça – STJ, da lavra do Ministro Castro Meira:*

TRIBUTÁRIO. SOCIEDADES COOPERATIVAS. COFINS. ATOS COOPERATIVOS. NÃO-INCIDÊNCIA. ART. 6º, I, DA LC Nº 70/91. REVOGAÇÃO. INOCORRÊNCIA. PRINCÍPIO DA HIERARQUIA DAS LEIS.

**O ato cooperativo não gera faturamento ou receita para a sociedade cooperativa. Inexistência de base imponible para a COFINS.** Não-incidência pura e simples.

Os atos não-cooperativos se revestem de nítida feição mercantil, gerando receita à sociedade. Existência de base imponible à tributação.

O art. 6º, I, da LC nº 70/91, apesar de utilizar a expressão "são isentas", veicula uma regra de cunho eminentemente explicativo e declaratório, cuja doutrina acostumou-se a chamar de norma de não-incidência didática.

Por tratar-se de norma sob referência declaratória e não constitutiva de direitos, não há que se falar em revogação.

Ainda que se tratasse de isenção, a regra contida no art. 6º, I, da LC nº 70/91 não poderia ser revogada por norma de inferior hierarquia (Lei nº 9.718/98). Inteligência do princípio da hierarquia das leis.

O art. 146, III, "c", da Carta Magna, coloca sob reserva de lei complementar a regra que disponha sobre o "adequado tratamento tributário" a ser dispensado ao ato cooperativo.

Recurso especial provido. (grifo nosso)

*Importante destacar que tal processo encontra-se sobrestado no STJ até o julgamento pelo Supremo Tribunal Federal do RE nº 598.085 – RJ.*

*Conseqüentemente, em vista da demanda judicial proposta pela impugnante, com o mesmo objeto do lançamento, o conhecimento da impugnação limitar-se-á à matéria distinta daquela questionada no processo judicial, que, no caso concreto, compreende as questões materiais e possíveis erros no levantamento fiscal.*

(...)

Não se verifica tampouco qualquer irregularidade no **indeferimento do pedido de perícia** da impugnante, eis que foi devidamente motivado, em conformidade com o art. 18 e 28 do Decreto nº 70.235/72, conforme se depreende do trecho abaixo da decisão recorrida:

(...)

*Assim, às fls. 123, nos deparamos com uma cópia da controversa Nota Fiscal de nº 6356 onde é possível vislumbrar que a mesma encontra-se cancelada, informação coerente com a DMS apresentada, portanto, em relação ao mês 01/2010 a base de*

*cálculo do tributo devido deve ser revista, excluindo-se do montante apurado o valor de R\$ 866.923,63 relativo à Nota Fiscal de nº 6356.*

*Restam prejudicadas as análises relativas aos demais períodos, apontados pela empresa como divergentes, na medida em que estão desacompanhadas de qualquer documento probatório.*

*Assim, como o alegado pela cooperativa, em relação aos demais períodos, veio desacompanhado de qualquer outro elemento comprovando tais valores, resta prejudicada a sua defesa. De modo que, a não apresentação de documentos hábeis que embasem a defesa, a invalidam, pois carece de comprovação os fatos narrados pelo contribuinte.*

*E nem é caso para realização de diligência, pois, vale lembra a lição do professor Antônio Cabral: “toda vez que a prova puder ser produzida pelo interessado não deve ser requerida diligência, pois o ônus da prova incumbe a quem alega” (Processo Administrativo Fiscal, São Paulo, 1993, p. 319).*

*Nesta toada, como a empresa trouxe aos autos apenas as aludidas planilhas relativas ao mês 01/2010, por consectário, não serão apreciadas as demais divergências apontadas.*

(...)

Conforme se depreende da leitura acima, tendo em vista que incumbiria à impugnante o ônus da prova de eventual elemento modificativo da autuação, não seria o caso de analisar as divergências alegadas na impugnação desacompanhadas da devida comprovação; nem tampouco a diligência seria cabível para produzir a prova cujo ônus era atribuição da impugnante.

Com relação o pedido de diligência em sede de Recurso Voluntário, há de se esclarecer que está preclusa, neste momento processual, a produção de novas provas, nos termos do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72. É por ocasião da apresentação da impugnação que a recorrente deveria ter produzido a prova necessária à comprovação das suas alegações.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento.

No entanto, as diligências e perícias não existem com o propósito de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pela requerente. Diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica.

Assim, somente na hipótese de a recorrente ter trazido juntamente com a impugnação as provas que embasavam suas alegações, não obstante a "dificuldade de juntar vultosa quantidade de documentos fiscais", o julgamento poderia ter sido convertido em diligência para a análise pela fiscalização da documentação trazida pela impugnante.

Com efeito, ausente nos presentes autos qualquer prova a ser analisada pela fiscalização, não há que se falar em diligência, mesmo porque, como já dito, também está preclusa a produção de provas nesta fase do processo.

Desta forma, as preliminares de nulidade da decisão recorrida suscitadas pela recorrente devem ser **rejeitadas** e o pedido de diligência da recorrente deve ser **indeferido**.

### **"Sobrestamento do processo até decisão da ação judicial concomitante"**

Não há qualquer cabimento em sobrestar o presente processo para aguardar a decisão definitiva do processo judicial.

O procedimento correto a ser adotado em casos de matéria sob concomitância com o processo judicial é justamente aquele efetuado na decisão recorrida: de não conhecimento da matéria *sub judice* no âmbito administrativo e prosseguimento do julgamento em relação aos demais pontos, não suscitados na esfera judicial, nos termos do art. 87 do Decreto nº 7.574/2011:

(...)

*Conseqüentemente, em vista da demanda judicial proposta pela impugnante, com o mesmo objeto do lançamento, o conhecimento da impugnação limitar-se-á à matéria distinta daquela questionada no processo judicial, que, no caso concreto, compreende as questões materiais e possíveis erros no levantamento fiscal.*

(...)

Também, conforme já esclarecido, a exigibilidade do crédito tributário está suspensa no presente momento e assim permanecerá enquanto vigente a decisão judicial favorável à recorrente. Sobrevindo a decisão definitiva do processo judicial quanto à matéria sob concomitância, a ela deverá ser dado fiel cumprimento pela Unidade da Receita Federal responsável pelo controle do crédito tributário do presente processo.

De forma que não há, nos presentes autos, qualquer desconsideração à "harmonia do sistema jurídico", como alega a recorrente. Muito pelo contrário, os procedimentos adotados pelo julgador de primeira instância, de não conhecimento da matéria *sub judice* no âmbito administrativo, bem como pela Unidade de Origem, de suspensão da exigibilidade do crédito tributário em face da decisão judicial favorável à contribuinte, foram justamente no sentido de homenagear a regra de *Unidade de Jurisdição*, contida no art. 5º, XXXV da Constituição Federal, que concede superioridade da decisão judicial em relação à administrativa.

### **"Questões legais - Não incidência do PIS na forma exigida"**

Relativamente à questão da incidência da Cofins sobre atos cooperativos, como já relatado, o julgador da DRJ decidiu não conhecê-la em face de se tratar de matéria já discutida no processo judicial.

Conforme determina o § 2º do art. 1º do Decreto-lei nº 1.737/1979, a "propositura, pelo contribuinte, de ação anulatória ou declaratória da nulidade do crédito da Fazenda Nacional importa em renúncia ao direito de recorrer na esfera administrativa e desistência do recurso interposto". Também o art. 38 da Lei nº 6.830/80 traz a mesma determinação em relação às ações judiciais de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida.

Nessa linha, o CARF aprovou o enunciado de Súmula CARF nº 01, publicada no DOU de 22/12/2009, no sentido de que "Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial".

O art. 87 do Decreto nº 7.574, de 29 de setembro de 2011, no mesmo sentido, assim regulamentou a matéria:

*Art. 87. A existência ou propositura, pelo sujeito passivo, de ação judicial com o mesmo objeto do lançamento importa em renúncia ou em desistência ao litígio nas instâncias administrativas (Lei nº 6.830, de 1980, art. 38, parágrafo único).*

*Parágrafo único. O curso do processo administrativo, quando houver matéria distinta da constante do processo judicial, terá prosseguimento em relação à matéria diferenciada.*

Conforme consta nos autos, do que também a recorrente não discorda, a incidência da Cofins sobre atos cooperativos de que trata o processo sob análise está sendo discutida no Superior Tribunal de Justiça – STJ no Recurso Especial nº 546.832 - GO (2003/0077757-3). De forma que não há qualquer reparo na parte da decisão de primeira instância que não conheceu a alegação da impugnante de ilegitimidade da incidência de Cofins em face da concomitância com o processo judicial

A recorrente não apresentou defesa no recurso voluntário quanto a eventual incorreção do não conhecimento da matéria pelo julgador de primeira instância, tendo apenas repisado os argumentos já trazidos na impugnação quanto à ilegitimidade da exação.

Não há que se olvidar que o recurso voluntário é cabível contra a decisão de primeira instância, de modo que o âmbito válido de sua fundamentação se circunscreve aos temas tratados na decisão que pretende reformar, nos termos do art. 17 e 42 do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.*

*Art. 42. São definitivas as decisões:*

*(...)*

*Parágrafo único. Serão também definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício.*

Assim, não conheço das alegações de ilegitimidade da exigência de Cofins sobre atos cooperativos da recorrente, devendo ser mantida a decisão de primeira instância que não conheceu a matéria *sub judice*.

**"Questões materiais - Erro no levantamento fiscal"**

Sustenta a recorrente que o auto de infração deveria ser revisado a fim de que fossem dadas as explicações necessárias sobre as diferenças detectadas entre o levantamento fiscal e a planilha confeccionada pelo seu Contador.

No entanto, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, caberia à impugnante/recorrente a prova dos fatos que alega em contraposição à base de cálculo da contribuição apurada pela fiscalização. Alegar, mas não provar, é o mesmo que nada alegar.

De forma que agiu bem o julgador de primeira instância quando não conheceu da matéria desprovida de comprovação para modificar a autuação, e conheceu apenas da divergência alegada relativamente ao mês de janeiro de 2010, a qual foi embasada em provas, inclusive lhe dando provimento para revisão do montante da contribuição excluindo-se o valor relativo à nota fiscal cancelada.

Em sede de recurso voluntário, a questão é a mesma, vez que nenhuma prova foi acrescentada aos autos, não devendo ser conhecidas as divergências apontadas pela recorrente que não amparadas da devida comprovação.

O montante da Cofins foi devidamente apurado pela autoridade fiscal, nos termos do art. 142 do CTN, e saneado pelo julgador de primeira instância, em face da divergência comprovada pela então impugnante em relação ao mês de janeiro de 2010, e de outra parte, como a recorrente não logrou êxito em comprovar a eventual incorreção em relação aos demais meses do período de apuração, a decisão de primeira instância deve ser mantida.

Assim, por todo o exposto acima, voto no sentido de não tomar conhecimento do recurso voluntário na parte sob concomitância com o processo judicial e de negar provimento na parte conhecida.

É como voto.

*(Assinatura Digital)*

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora