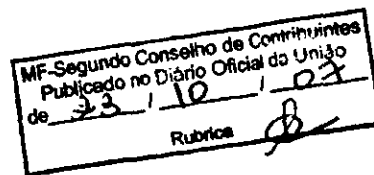




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343



Recorrente : UNIMED UBERLÂNDIA COOPERATIVA REGIONAL DE
TRABALHO MÉDICO LTDA.
Recorrida : DRJ em Juiz de Fora - MG

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não é nula a decisão que obedeceu os ritos do Decreto nº 70.235/72 e indeferiu o pedido de perícia, por entendê-la desnecessária ao julgamento do mérito. –

PERÍCIA. PEDIDO REITERADO NO RECURSO VOLUNTÁRIO.

Se o julgador considera suficiente a realização de diligência, prejudicado resta o pedido perícia, que há de ser indeferido, a teor do disposto no art. 18 do Decreto nº 70.235/72.

COFINS. DECADÊNCIA. 01/99 a 07/99.

As contribuições sociais, dentre elas a referente à Cofins, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 1º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

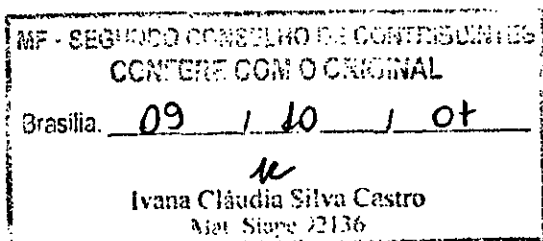
COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS.

A prestação de serviços por terceiros não associados, especialmente hospitais e laboratórios, não se enquadram no conceito de atos cooperados, devendo, sobre eles, incidir a contribuição.

BASE DE CÁLCULO. PLANO DE ASSISTÊNCIA À SAÚDE. EXCLUSÕES. DEDUÇÕES.

As exclusões da base de cálculo da contribuição, a partir do período de apuração de dezembro de 2001, admitidas para as operadoras de plano de assistência à saúde, são aquelas definidas no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, inserido pela MP nº 2.158-35/2001.

ALÍQUOTAS. REDUÇÃO A ZERO. VENDA DE MEDICAMENTOS. LEI Nº 10.147/2000.





Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

Exclui-se do base de cálculo, a partir do período de apuração de abril de 2001, as receitas comprovadamente oriundas da venda de medicamentos, que tiveram a alíquota da contribuição reduzida a zero pela Lei nº 10.147/2000.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO.

No lançamento de ofício decorrente da falta de recolhimento da contribuição é cabível a aplicação da multa de 75%, prevista no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO.

É cabível a exigência, no lançamento de ofício, de juros de mora calculados com base na variação acumulada da taxa Selic, nos termos da previsão legal expressa no art. 13 da Lei nº 9.065, de 20/06/95.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

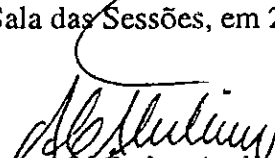
As instâncias administrativas não têm competência para apreciar vícios de ilegalidade ou de inconstitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhes apenas dar fiel cumprimento à legislação vigente.

Recurso provido em parte.

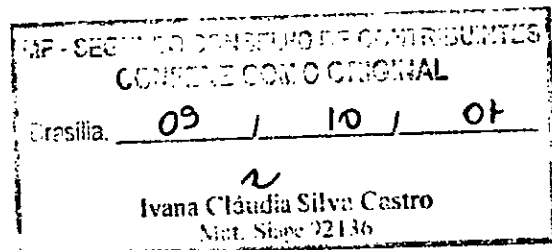
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por UNIMED UBERLÂNDIA COOPERATIVA REGIONAL DE TRABALHO MÉDICO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para reconhecer o direito às exclusões da base de cálculo propostas pela Fiscalização após a diligência e a decadência em relação aos períodos de apuração encerrados até julho/1999. Vencidos os Conselheiros Antonio Zomer (Relator), Maria Cristina Roza da Costa e Nadja Rodrigues Romero quanto à decadência. Designada a Conselheira Maria Teresa Martinez López para redigir o voto vencedor. Fez sustentação oral o Dr. Cairo Roberto Bittar Hamú Silva Júnior, OAB/DF nº 17.042, advogado da recorrente.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.


Antonio Carlos Atulim
Presidente


Maria Teresa Martinez López
Relatora-Designada



Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Mírian de Fátima Lavocat de Queiroz e Ivan Allegretti (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COMO ORIGINAL	
Brasília, 09 / 10 / 04	2º CC-MF Fl. _____
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Stpc 92136	

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

Recorrente : UNIMED UBERLÂNDIA COOPERATIVA REGIONAL DE
TRABALHO MÉDICO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de auto de infração lavrado para exigência da Cofins, em decorrência de falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição relativa aos fatos geradores ocorridos no período de janeiro de 1999 a dezembro de 2003. A ciência do lançamento deu-se em 10/08/2004.

No Relatório Fiscal ficou claro que a tributação recaiu sobre os atos não-cooperativos, assim considerados aqueles contratados com pessoas jurídicas, basicamente hospitais, clínicas e laboratórios, e sobre a receita da venda de Planos de Saúde. Sobre estes, diz a Fiscalização que o objeto da cooperativa passa a ser o serviço contratado com o cliente e não mais o serviço contratado com o associado.

Segundo o Fisco, ao realizar a venda de planos de saúde, a cooperativa não recebe receitas dos cooperados, mas dela própria, ou seja, estas receitas são devidas à cooperativa e não aos seus associados (médicos), que somente terão direito à percepção dos rendimentos correspondentes aos serviços efetivamente prestados a seus pacientes.

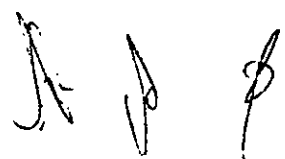
Dizem os autuantes que a contribuinte classificou as receitas como provenientes de atos cooperativos principais, atos cooperativos auxiliares e atos não-cooperativos. Analisando estes dados, a Fiscalização concluiu que receitas originárias de planos de saúde, da prestação de serviços de terceiros não-cooperados e da vendas de medicamentos a não-cooperados foram contabilizadas indevidamente como atos cooperativos. Em face desta constatação, os fiscais intimaram a contribuinte a providenciar a segregação correta das receitas, segundo a definição legal de ato cooperativo e não-cooperativo.

Em resposta, a cooperativa forneceu demonstrativos dos custos repassados aos médicos cooperados no período solicitado, em decorrência das consultas e outros procedimentos médicos por eles executados. Estes valores foram excluídos das bases de cálculo do PIS e da Cofins apuradas pelos fiscais para o período de janeiro a outubro de 1999.

Para os fatos geradores ocorridos a partir de novembro de 1999, a Fiscalização considerou a revogação da isenção contida no inciso I do art. 6º da Lei Complementar nº 70/91, efetuada pelo art. 23 da Medida Provisória nº 1.858-6, de 29 de junho de 1999, tributando a totalidade das receitas recebidas, excluindo, porém, as deduções permitidas para todas as pessoas jurídicas, mas não aquelas previstas no art. 15 da Medida Provisória nº 1.858-7/99 e suas reedições, que se aplicariam exclusivamente às cooperativas de produção agropecuária.

Irresignada com a autuação a empresa a impugnou, solicitando o seu cancelamento, com base, em síntese, nas seguintes alegações:

- o conceito e tratamento dado pelo Fisco aos atos cooperativos e não-cooperativos é totalmente equivocado;

 3



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERÊNCIA GERAL	2º CC-MF FL.
Brasília, 07 / 10 / 04	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Stage 92116	

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

- é ilegal a tributação da receita advinda dos serviços hospitalares e auxiliares de diagnóstico e tratamento, tais como serviços laboratoriais, radiológicos e de imagens, para os fatos geradores até outubro de 1999;
- não foram consideradas as deduções previstas no art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, concedidas às operadoras de Planos de Assistência à Saúde, na determinação da base de cálculo do PIS e da Cofins;
- houve inobservância do comando do art. 2º da Lei nº 10.147/2000, que reduz a zero a alíquota do PIS e Cofins incidente sobre a receita bruta decorrente da venda de medicamentos;
- não se observou a jurisprudência consolidada do STJ na tributação dos fatos ocorridos a partir de novembro de 1999 até 1º de dezembro de 2001, tributando-se inclusive o ato cooperativo principal, com desrespeito, também, à regra do art. 50, inciso VII, da Lei nº 9.784/99;
- a multa de 75% viola os princípios da razoabilidade, da proporcionalidade e do não confisco, devendo ser reduzida para 20%, nos termos do art. 61, § 2º, da Lei nº 9.430/96; e
- a cobrança de juros pela taxa Selic é manifestamente ilegal.

Alternativamente, requereu a realização de perícia, indicando o perito e formulando quesito.

A 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Juiz de Fora - MG manteve integralmente o lançamento, em Acórdão assim ementado:

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

Período de apuração: 31/01/1999 a 31/12/2003

Ementa: BASE DE CÁLCULO. COOPERATIVA. Até outubro de 1999, a base de cálculo da Cofins era composta pelo faturamento auferido pela pessoa jurídica, proveniente somente de atos com não cooperados, tais como o encaminhamento de usuários a terceiros não associados, como hospitais, clínicas ou laboratórios. A partir de novembro de 1999, as cooperativas passaram a pagar aquela contribuição também com base nas receitas provenientes de operações com os associados (atos cooperativos).

COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. EXCLUSÕES. DEDUÇÕES. Somente quando caracterizadas e comprovadas nos exatos termos da legislação de regência, a contribuinte, como operadora de plano de assistência à saúde pode, a partir do período de apuração de dezembro de 2001, excluir da base de cálculo da Cofins as parcelas defiridas no § 9º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, inserido pela MP 2.158-35/2001.

COFINS. ALÍQUOTAS. REDUÇÃO A ZERO. TRATAMENTO FAVORECIDO. Para fazer jus ao tratamento favorecido da Lei nº 10.147/2000 é obrigatório que o contribuinte obedeça a todos os ditames da legislação, como lançar, de forma discriminada, nas notas fiscais de vendas emitidas, os produtos vendidos favorecidos pela alíquota zero, a anotação ‘PIS/Pasep/Cofins - alíquota zero’, sendo feitos, ainda, os devidos lançamentos nos livros fiscais.

DILIGÊNCIA/PERÍCIA/PRODUÇÃO DE PROVAS. A diligência ou perícia só será deferida se além de atendidos os requisitos formais para sua realização, tratar de matéria que as exijam. Sendo assim, o pedido formulado com quesito referente a matéria



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	2º CC-MF
CONFERE COM O ORIGINAL	Fl.
Brasília, 03 / 10 / 04	
<i>u</i>	
Ivana Cláudia Silva Castro	
Mat. Sijpe 92136	

atinentes à base de cálculo da contribuição levantada a partir da escrita comercial e fiscal da empresa fica de imediato prejudicada. (artigo 18, caput, do Decreto 70.235, de 06/03/1972).

MULTA DE OFÍCIO. A aplicação da multa de ofício decorre de expressa previsão legal, tendo natureza de penalidade por descumprimento da obrigação tributária.

JUROS DE MORA. TAXA REFERENCIAL SELIC. Havendo previsão legal da aplicação da taxa Selic, não cabe à autoridade julgadora exonerar a correção dos valores legalmente estabelecida.

Lançamento Procedente".

No recurso voluntário a empresa reedita seus argumentos de defesa e insurge-se contra o indeferimento do pedido de perícia, que, segundo ela, constitui inequívoco cerceamento do direito de defesa, porque impede o aparecimento da verdade real e da justiça fiscal.

Alega, também, que o seu setor de contabilidade cometeu erros nas planilhas entregues à Fiscalização, devendo ser consideradas aquelas juntadas à impugnação, que revelam a verdadeira base de cálculo da Cofins, com as exclusões permitidas pela legislação a partir de 1º de dezembro de 2001, que poderiam facilmente ser comprovadas pela realização de prova pericial.

No mais, requer o provimento do recurso para acolher a preliminar de cerceamento do direito de defesa, anulando-se o Acórdão da DRJ e permitindo-se a produção da prova pericial requerida, ou para que, no mérito, seja julgado improcedente, ainda que parcialmente, o lançamento fiscal contra ela efetuado.

À fl. 505 a autoridade preparadora informou que o arrolamento de bens foi efetuado através do Processo nº 10675.002764/2004-92.

O recurso foi examinado por este Colegiado na sessão de 19/10/2005, ocasião em que o julgamento foi convertido em diligência, conforme Resolução nº 202-00.859, presente às fls. 508/514, para que a autoridade fiscal, à vista das planilhas e balancetes trazidos pela empresa com a impugnação, respondesse às seguintes questões:

1 - se existem receitas da venda de medicamentos incluídas nas bases de cálculo, relativas aos períodos de apuração de abril de 2001 em diante, que estavam submetidas à alíquota zero de PIS e Cofins, e quais esses valores;

2 - a que se referem os valores informados pela contribuinte nas planilhas apresentadas às fls. 356/386, a título de Co-responsabilidades Cedidas, Contraprestação de Provisões Técnicas e Eventos Indenizáveis, separando-os mensalmente por rubricas, de forma a permitir o exame, por este Colegiado, de quais delas atendem às disposições do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001; e

3 - a que correspondem as exclusões indicadas nas planilhas apresentadas pela empresa sob o título de Intercâmbio Repasse de Associados, indicando qual parcela é referente a atos cooperativos, se a cooperativa fez esta segregação na contabilidade.

Em virtude da realização da diligência, vieram aos autos os documentos de fls. 518/867, estando entre eles o Relatório Fiscal (fls. 843/848) e os demonstrativos de fls. 843/855,



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	2º CC-MF
CONFERE COM O ORIGINAL	Fl. _____
Brasília, 09 / 10 / 04	
<i>W</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. S/ope 92136	

nos quais foram calculados os valores remanescentes do lançamento, após a análise das questões levantadas por esta Câmara.

Intimada a conhecer e manifestar-se sobre o resultado da diligência, a recorrente apresentou a petição de fls. 863/867, na qual diz que não concorda com a nova base de cálculo proposta pela Fiscalização, uma vez que nelas persistiriam os mesmos erros apontados em seu recurso voluntário. No mais, reedita suas razões de defesa, que serão analisadas no presente voto, juntamente com as respostas apresentadas pelo autor da diligência aos quesitos levantados por este Colegiado.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09 / 10 / 04	2º CC-MF Fl. _____
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Sinepe 92136	

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
ANTONIO ZOMER
(VENCIDO QUANTO À DECADÊNCIA)

O recurso é tempestivo e cumpre os requisitos legais para ser admitido, pelo que dele conheço.

A recorrente levanta a preliminar de nulidade da decisão recorrida, por ter sido proferida sem a realização da perícia requerida, o que teria representado cerceamento do seu direito de defesa. A perícia, no seu entender, comprovaria que os dados fornecidos por ela à Fiscalização estão incorretos, pois, por equívoco da contabilidade, não foram consideradas as deduções/exclusões da base de cálculo a que teria direito a partir de 1º de dezembro de 2001.

Alega, ainda, que, no período de novembro de 1999 até 1º de dezembro de 2001, não se observou a jurisprudência consolidada do STJ, tributando-se inclusive o ato cooperativo principal, com desrespeito, também, à regra do art. 50, inciso VII, da Lei nº 9.784/99, que dispõe, *verbis*:

"Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:

[...]

VII - deixem de aplicar jurisprudência firmada sobre a questão ou discrepem de pareceres, laudos, propostas e relatórios oficiais;"

Analisando a decisão recorrida constata-se que o julgador examinou todas as questões de defesa apresentadas pela contribuinte, concluindo pela desnecessidade da realização da prova pericial, por considerar suficientes para a formação do seu convencimento os elementos existentes nos autos.

O fato de aquele órgão julgador ter concluído que o Fisco levara em conta todas as deduções a que a contribuinte fazia jus, conforme planilhas utilizadas na apuração das bases de cálculo tributadas, e que acompanharam o auto de infração, rejeitando os argumentos e os valores apontados nas planilhas juntadas à impugnação, não invalida a sua decisão.

Se o julgador *a quo*, ao firmar livremente a sua convicção, diante das provas existentes nos autos, conforme lhe faculta o artigo 29 do Decreto nº 70.235/72, considerou despicienda a produção de outras provas e indeferiu o pedido de realização da perícia requerida, com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235/72, não há razão para se considerar que houve cerceamento do direito de defesa.

A alegação de que a não aplicação, no julgamento administrativo, das decisões do STJ desrespeitaria o disposto no inciso VII do art. 50 da Lei nº 9.784/99 também não pode levar à nulidade da decisão recorrida, posto que esta matéria foi examinada e muito bem fundamentada pela DRJ, conforme se pode ver no seguinte trecho:

"Fica vedada, então, a extensão administrativa a partes não integrantes do processo judicial, quando aquelas decisões forem contrárias às normas e atos que vinculam os julgados desta instância, haja vista o disposto nos arts. 468 e 472 do Código de Processo Civil.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09 / 10 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Sijape 92136

2º CC-MF
Fl.

Não compete ao julgador administrativo apreciar a matéria do ponto de vista constitucional (Parecer Normativo CST n.º 329/70), exceto quando houver declaração de inconstitucionalidade pelo STF de lei, tratado ou ato normativo, caso em que é permitido às autoridades administrativas afastar a sua aplicação, nos termos do Decreto n.º 2.346, de 10/10/97."

Rejeita-se, pois, a preliminar de nulidade da decisão recorrida.

Quanto ao pedido de perícia apresentado em grau de recurso, há de ser também indeferido, à vista da opção deste Colegiado pela realização da diligência indicada no relatório, e que será analisada no decorrer deste voto.

No tocante ao mérito, a primeira questão a ser analisada diz respeito à possibilidade de tributação do que a recorrente chama de ato cooperativo auxiliar (serviços hospitalares e auxiliares de diagnóstico e tratamento, tais como serviços laboratoriais, radiológicos e de imagens), no período de janeiro a outubro de 1999.

A fiscalizada comercializa, por meio de planos de saúde, não apenas a prestação de serviços médicos, mas outros serviços prestados por terceiros, não-cooperados, principalmente hospitais e laboratórios; que não se caracterizam como atos cooperativos, tal como definidos no art. 79 da Lei nº 5.764/71, sendo, portanto, sujeitos à tributação.

O Fisco classificou como ato cooperativo os serviços pessoais prestados pelos médicos cooperados e como ato não-cooperativo aqueles que a recorrente classifica como atos cooperativos auxiliares e a receita da venda de planos de saúde.

A Lei nº 5.764/71, em seu art. 87, previu a possibilidade de tributação de resultados obtidos pelas cooperativas nas operações com não cooperados, nos seguintes termos:

"Art. 87 Os resultados das operações das cooperativas com não associados, mencionados nos artigos 85 e 86, serão levados à conta de 'Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social' e serão contabilizados em separado, de molde a permitir o cálculo para incidência de tributos." (Grifei).

Na vigência da Lei Complementar nº 70/91, o inciso I do art. 6º isentava do pagamento da Cofins as sociedades cooperativas que observassem o disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades. De forma consentânea com a citada norma legal, os valores lançados nos períodos em apreço são referentes às receitas advindas de atos não cooperativos, como demonstra o trecho do relato fiscal, fls. 221/231, abaixo transcrito:

"Analisando-se a segregação feita pelo contribuinte entre os atos cooperativos, que foram classificados em principais e auxiliares, e os não-cooperativos (fls. 58), verificou-se que receitas originárias de pagamentos de planos de assistência médico-hospitalar, de prestação de serviços de terceiros não-cooperados a beneficiários de planos de saúde, de vendas de medicamentos a não-associados, foram contabilizadas indevidamente como atos cooperativos, uma vez que implicam operações eminentemente comerciais (item 3.2 do Parecer Normativo CST nº 38/80) e de intermediação (item 3.3 do mesmo Parecer).

Por todo o exposto verifica-se que a fiscalizada simplesmente ignorou o conceito de ato cooperativo disposto no artigo 79 da Lei nº 5.764/71 e o Parecer Normativo CST nº 38/80. Com isto acabou por infringir também ao disposto no artigo 87 da lei citada, ao



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09 / 10 / 01 <i>W</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Supl. 92136
--

2º CC-MF
Fl. _____

registrar em seus livros como atos cooperativos operações que não têm esta natureza. Ou seja, não existe na contabilidade da empresa a devida segregação dos atos cooperativos e não-cooperativos, conforme disposto no art. 87 da Lei nº 5.764/71.

Em respeito ao Princípio da Verdade Material, foi o contribuinte intimado a segregar, dentre os atos por ele classificados como cooperativos, subdivididos em principais e auxiliares, aqueles cujas receitas fossem exclusivamente originárias dos serviços prestados diretamente pelos médicos cooperados, ou seja, aquelas advindas do trabalho pessoal dos médicos cooperados (Termo de Intimação Fiscal nº 002 - fls. 107), pois apenas estas incluem-se no conceito de ato cooperativo, conforme definido no art. 79 da Lei nº 5.764/71.

Em resposta, o contribuinte apresentou os custos da produção médica repassada aos médicos cooperados no período solicitado, informando que representam o repasse a estes das receitas oriundas de consultas e outros procedimentos médicos, executados pessoalmente pelos médicos cooperados (fls. 184).

Portanto, efetuamos de ofício o lançamento das diferenças apuradas de Cofins para os fatos geradores ocorridos de Janeiro/99 a Outubro/99, conforme demonstrativos da base de cálculo do PIS e COFINS e de Situação Fiscal Apurada (fls. 232) excluindo-se além das deduções legais permitidas os custos da produção médica, que consiste no repasse aos médicos cooperados das receitas oriundas dos atos cooperativos, portanto, não tributáveis.

Ressalte-se que o procedimento fiscal não tratou, no presente caso, da descaracterização da sociedade cooperativa, mas sim, da aplicação do disposto nos artigos 87 e 111 da Lei nº 5.764/71, que instituiu o regime jurídico único das sociedades cooperativas."

As alegações da autuada de que os serviços prestados por não-cooperados caracterizam-se como atos cooperativos porque são indispensáveis, essenciais e intimamente atrelados ao próprio atendimento ao paciente, esbarram nas determinações claras da Lei nº 5.764/71, que, em seus artigos 3º e 79, assim dispõe:

"Art. 3º - Celebram contrato de sociedade cooperativa as pessoas que reciprocamente se obrigam a contribuir com bens ou serviços para o exercício de uma atividade econômica, de proveito comum, sem objetivo de lucro.

[...]

Art. 79 - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre a cooperativa e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para consecução dos objetivos sociais.

Parágrafo único - O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria."

Para caracterização de um ato como cooperativo não basta que ele seja realizado em atendimento ao objetivo social da entidade. É preciso, antes de tudo, que seja praticado entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas. Nas cooperativas de trabalho médico os atos cooperativos são somente aqueles serviços médicos prestados pelos associados aos usuários, por intermédio da cooperativa.

Quem adquire um plano de saúde objetiva receber a cobertura geral de qualquer serviço relativo à saúde física e mental sua e de seus dependentes, o que engloba serviços



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 09 / 10 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Supte 92136	2º CC-MF Fl. _____
--	-----------------------

médicos, como consulta e exames clínicos; hospitalares, como internação e cirurgia; ambulatoriais, como pronto-socorro e pequenas intervenções cirúrgicas, etc., além dos serviços de outros profissionais de saúde, como protéticos, ortopedistas, fisioterapeutas, etc.

Enfim, o que se objetiva com um plano de saúde é, mediante um pagamento mensal, cobrir os custos de todo e qualquer procedimento necessário à preservação da saúde do adquirente e de sua família, dentro dos limites contratados.

No caso da interessada, a receita da contratação que faz com os adquirentes dos planos de saúde não é repassada diretamente aos associados, sendo, pois, absurda a alegação de que o valor global dos pagamentos mensais efetuados pelos usuários dos planos de saúde seja receita de atos cooperados. Esta receita, oriunda dos pagamentos mensais efetuados pelos usuários do plano de saúde, não pertence aos médicos, mas à cooperativa, diferentemente daquela paga pelo serviço que o médico presta ao seu paciente.

Ademais, quando a cooperativa contrata serviços de terceiros para atender aos clientes dos planos de saúde, retira de suas receitas os recursos para custeio do serviço, o que representa, sem a menor sombra de dúvida, um ato mercantil. Nesse momento, o médico associado fica de fora do ato praticado pela cooperativa. O serviço custeado pela cooperativa ao cliente passa a ter fundamento diverso do prestado pelo associado, pois diz respeito apenas ao cumprimento do contrato realizado entre a cooperativa e o cliente do plano de saúde.

Este entendimento já está pacificado na jurisprudência dos Primeiro e Segundo Conselhos de Contribuintes, como demonstram as ementas abaixo transcritas:

“SOCIEDADE COOPERATIVA - Não são alcançados pela incidência do imposto de renda os resultados dos atos cooperativos. Nas cooperativas de trabalho médico, em que a cooperativa se compromete a fornecer, além dos serviços médicos dos associados, serviços de terceiros, tais como exames laboratoriais e exames complementares de diagnose e terapia, diárias hospitalares, etc., esses serviços prestados por não associados não se classificam como atos cooperativos, devendo, seus resultados, ser submetidos à tributação.” (Acórdão nº 101-93.044, Rel. Sandra Maria Faroni)

“COFINS - A finalidade das cooperativas restringe-se à prática de atos cooperativos, conforme artigo 79 da Lei nr. 5.764/71. Não são atos cooperativos os praticados com pessoas não associadas (não cooperados) e, portanto, devida a contribuição normal e geral de suas receitas.” (Acórdão nº 202-10.887, Rel. Maria Teresa M. López)

“COFINS. [...] ATOS NÃO-COOPERATIVOS. Considera-se atos não cooperativos os contratos de plano de saúde e aqueles praticados com terceiros não associados, embora objetivem atendimentos sociais e a finalidade da sociedade cooperativa, por faltar-lhes o requisito básico de estar em ambos os lados da relação comercial, a cooperativa e seus associados, para consecução dos seus objetivos.” (Acórdão nº 202-14.840, Rel. Nayra Bastos Manatta)

A mesma definição de ato cooperativo foi dada pelo Superior Tribunal de Justiça - STJ, em 17/02/2004, conforme se pode ver na ementa do Acórdão proferido no julgamento do Recurso Especial nº 237.348/SC, abaixo transcrita:

“TRIBUTÁRIO. IMPOSTO DE RENDA. COOPERATIVA MÉDICA. ATOS NÃO-COOPERATIVOS.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES	2º CC-MF
CONFERE COM O ORIGINAL	Fl.
Brasília, 09 / 10 / 04	
<i>IV</i>	
Ivana Cláudia Silva Castro	
Mat. Stape 92136	

1. A UNIMED presta serviços privados de saúde, ficando evidenciada, assim sua natureza mercantil na relação com seus associados, ou seja, vende, por meio da intermediação de terceiros, serviços de assistência médica aos seus associados.
2. O fornecimento de serviços a terceiros e de terceiros não-associados, caracteriza-se como atos não-cooperativos, sujeitando-se, portanto, à incidência do Imposto de Renda.
3. Recurso especial provido." (Relator Ministro Castro Meira, DJU de 17/02/2004, 2ª Turma).

No mesmo sentido cita-se, ainda, a ementa do Acórdão proferido pelo TRF da 1ª Região, no julgamento da Apelação Civil nº 2001.33.00.007772-0/BA, na qual ficou textualmente registrado que incide a tributação sobre o que a recorrente chama de ato cooperativo auxiliar, nos seguintes termos:

"TRIBUTÁRIO. UNIMED. ANULAÇÃO DE AUTO DE INFRAÇÃO. ATO COOPERATIVO. LEI Nº 5.764/71. PROVA PERICIAL I - Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associados, para a consecução dos objetivos sociais (artigo 79 da Lei nº 5.764/71). O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.

II - Os atos celebrados pela Unimed com pessoas físicas ou jurídicas, não associadas, e denominados de 'atos cooperativos auxiliares', não podem ser considerados atos cooperativos para efeitos jurídicos e tributários.

III. Apelação não provida."

A partir do mês de novembro de 1999, a base de cálculo da contribuição para o PIS e da Cofins devidas pelas sociedades cooperativas passou a ser apurada de acordo com o disposto nos arts. 15 e 16 da Medida Provisória nº 1.858-7, de 29 de julho de 1999, *verbis*:

" Art. 15. As sociedades cooperativas poderão, observado o disposto nos arts. 2º [contribuição com base no faturamento] e 3º [definição de faturamento] da Lei nº 9.718, de 1998, excluir da base de cálculo da COFINS e do PIS/PASEP:

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º As operações referidas no parágrafo anterior serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do adquirente, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas.

Art. 16. Para fins de determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/Pasep, na forma do § 1º do art. 2º da Lei nº 9.715, de 25 de novembro de 1998, relativamente às receitas decorrentes de operações praticadas com não-associados, aplica-se o disposto no artigo anterior." ;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	2º CC-MF Fl. _____
Brasília, 09 / 10 / 04	
<i>u</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136	

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

Posteriormente, com a edição da MP nº 1.858-9/99 (atual MP nº 2.158-35/2001), o disciplinamento da matéria foi aprimorado, segundo a forma que hoje prevalece, *verbis*:

"Art. 15. (...)

I - os valores repassados aos associados, decorrentes da comercialização de produto por eles entregue à cooperativa;

II - as receitas de venda de bens e mercadorias a associados;

III - as receitas decorrentes da prestação, aos associados, de serviços especializados, aplicáveis na atividade rural, relativos a assistência técnica, extensão rural, formação profissional e assemelhadas;

IV - as receitas decorrentes do beneficiamento, armazenamento e industrialização de produção do associado;

V - as receitas financeiras decorrentes de repasse de empréstimos rurais contratados junto a instituições financeiras, até o limite dos encargos a estas devidos.

§ 1º Para os fins do disposto no inciso II, a exclusão alcançará somente as receitas decorrentes da venda de bens e mercadorias vinculados diretamente à atividade econômica desenvolvida pelo associado e que seja objeto da cooperativa.

§ 2º Relativamente às operações referidas nos incisos I a V do caput:

I - a contribuição para o PIS/PASEP será determinada, também, de conformidade com o disposto no art. 13 (sobre folha de salário);

II - serão contabilizadas destacadamente, pela cooperativa, e comprovadas mediante documentação hábil e idônea, com a identificação do associado, do valor da operação, da espécie do bem ou mercadorias e quantidades vendidas."

Contados os 90 dias previstos no § 6º do art. 195 da CF, as alterações introduzidas pela MP nº 1.858-7/99 passaram a ser aplicadas a partir de 01/11/99, nisto concordando a Receita Federal, conforme disposto no Ato Declaratório Normativo SRF nº 88, de 17/11/99. Este disciplinamento, entretanto, dada a característica das exclusões permitidas, só se aplica às cooperativas de produção agropecuária.

É válido lembrar, também, que, em relação à Cofins, a Medida Provisória nº 1.858-6, em seu art. 23, inciso II, "a", já revogara expressamente, a partir de 30/06/1999, a isenção prevista no inciso I do art. 6º da LC nº 70/91.

Além da questão da interpretação do que seja o ato cooperado, a recorrente reclama que a Fiscalização, na determinação das bases de cálculo do PIS e da Cofins, cometeu as seguintes irregularidades:

1 - não excluiu as receitas da venda de medicamentos que tiveram as alíquotas do PIS e da Cofins reduzidas a zero pela Lei nº 10.147/2000; e

2 - não levou em conta as deduções a que as operadoras de Planos de Assistência à Saúde fazem jus a partir de dezembro de 2001, nos termos do art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001.

A tributação concentrada na indústria e nos importadores dos produtos farmacêuticos e de toucador, com a conseqüente redução a zero das alíquotas do PIS e da Cofins



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

2º CC-MF
Fl. _____

Brasília, 09 / 10 / 01

Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siga 92136

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

nas demais fases de comercialização, nos termos do art. 1º da Lei nº 10.147/2000, teve eficácia a partir do mês de abril de 2001, conforme disposto no art. 7º da referida lei.

Assim, no período de abril de 2001 até setembro de 2002 os produtos submetidos à tributação concentrada do PIS e da Cofins, cuja alíquota era zero nas vendas procedidas pela fiscalizãda, são aqueles classificados nas posições 3003, 3004, 3303 a 3307, e nos códigos 3401.11.90, 3401.20.10 e 96.03.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 2.092, de 10 de dezembro de 1996, conforme dispunha a redação original da Lei nº 10.147/2000.

A partir de outubro de 2002, com as alterações procedidas pela MP nº 41/2002 (convertida na Lei nº 10.548/2002) no art. 1º da Lei nº 10.147/2001, a tributação concentrada passou a ser aplicada aos produtos classificados nas posições 30.01, 30.03, exceto no código 30.03.90.56, 30.04, exceto no código 30.04.90.46, e 33.03 a 33.07; nos itens 30.02.10.1, 30.02.10.2, 30.02.10.3, 30.02.20.1, 30.02.20.2, 30.06.30.1 e 30.06.30.2 e nos códigos 30.02.90.20, 30.02.90.92, 30.02.90.99, 30.05.10.10, 30.06.60.00, 34.01.11.90, 34.01.20.10 e 96.03.21.00, todos da Tabela de Incidência do Imposto sobre Produtos Industrializados - TIPI, aprovada pelo Decreto nº 4.070, de 28 de dezembro de 2001.

Os balancetes apresentados pela empresa para a Fiscalização (Anexo 01) informam quais foram as receitas provenientes da venda de medicamentos, caracterizadas como "venda de mercadorias da filial farmácia". Essa atividade foi considerada pela Unimed como ato cooperativo principal, sendo as receitas excluídas da base de cálculo do PIS e da Cofins.

A Secretaria da Receita Federal, com base na autorização contida no art. 5º da Lei nº 10.147/2000, baixou a Instrução Normativa nº 40/2001, posteriormente substituída pela de nº 247/2002, determinando que as empresas submetidas à alíquota zero de PIS e de Cofins deverão informar tal fato na documentação fiscal de venda e totalizar, em separado, tais operações nos livros fiscais.

Nas planilhas e balancetes juntados à impugnação (fls. 356/386) a contribuinte indica quais as receitas mantidas nas bases de cálculo pelos fiscais são derivadas da venda de medicamentos.

A segunda irregularidade apontada pela recorrente diz respeito à não consideração das exclusões permitidas às operadoras de Planos de Saúde, a partir de 1º de dezembro de 2001, pelo art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, com a redação dada pela MP nº 2.158-35/2001.

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 provisão técnica;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL	2º CC-MF Fl. _____
Brasília, 09 / 10 / 01	
<i>W</i> Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Sape 92136	

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades."

Os autuantes não se referiram a estas exclusões no Relatório Fiscal de fls. 221/231, porém descontaram pequenas parcelas sob a denominação de "Eventos indeniz." (inciso III) e "Var.Prov.Téc." (inciso II), na determinação das bases de cálculo tributadas a partir de janeiro de 2002, nada deduzindo a título de Co-responsabilidades cedidas (inciso I).

A DRJ, embora reconhecendo que a cooperativa, em princípio, como operadora de plano de saúde, tivesse direito às deduções previstas no § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, não julgou cabível a exclusão das parcelas indicadas nos demonstrativos apresentados com a impugnação (fls. 356/386), por entender que, no caso concreto, as referidas quantias "não restaram evidenciadas nem tampouco comprovadas".

A empresa alega que os fiscais, apesar de alertados, só excluíram da tributação os eventos indenizáveis relativos aos atos não-cooperativos, não se justificando a não exclusão das parcelas relativas aos atos cooperativos principais.

Nos demonstrativos apresentados com a impugnação foram indicadas, ainda, no período anterior a dezembro de 2001, exclusões sob o título de "Intercâmbio Repasse de Associados", que a contribuinte explica, em nota adicionada às respectivas planilhas, tratar-se de receita repassada a outras cooperativas, que, de acordo com o art. 79 da Lei nº 5.764/71, são atos cooperativos. Essas quantias, segundo a recorrente, com o advento do § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, a partir de dezembro de 2001, foram classificadas como "Eventos Indenizáveis".

As irregularidades apontadas pela recorrente, se confirmadas, resultariam na exigência de crédito tributário incidente sobre bases de cálculo indevidamente majoradas pela não consideração de exclusões que a lei garante às administradoras de planos de assistência à saúde e pela inclusão de receitas legalmente sujeitas à alíquota zero do PIS e da Cofins.

Em decorrência desta constatação, este Colegiado determinou a realização de diligência para que a autoridade fiscal, à vista das planilhas e balancetes trazidos pela empresa com a impugnação e de outros elementos a ser solicitados à contribuinte, elaborasse parecer conclusivo a respeito das supramencionadas alegações.

No relatório da diligência, às fls. 843/848, a Fiscalização explica que, em relação às deduções permitidas às operadoras de planos de saúde, intimou a recorrente a informar as contas e os valores contabilizados mensalmente, a partir de dezembro de 2001, a título de:

- a) desembolsos efetivamente pagos para indenizar seus conveniados, profissionais e empresas de saúde por eventos realizados em associados de outras operadoras;
- b) repasses recebidos de outras operadoras para ressarcimento dos desembolsos acima citados.

Também intimou a contribuinte a manifestar-se quando à diferença detectada em abril de 1999, na planilha referente a "Intercâmbio Repasse de Associados", entre o valor apurado pelo Fisco e aquele informado nos documentos apresentados com a impugnação.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 03 / 10 / 01
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siane 92136

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

Foi solicitado, ainda, que a Unimed apresentasse as notas fiscais relativas às vendas de medicamentos e informasse se o ICMS sobre vendas contabilizado era referente às operações próprias ou à substituição tributária.

As respostas escritas, quadros demonstrativos e outros documentos fornecidos pela recorrente, encontram-se às fls. 521/614 e 617/842. Após examinar todos os documentos constantes dos autos e os acrescidos com a diligência, a Fiscalização prestou as seguintes informações:

1) as receitas da venda de medicamentos estavam incluídas na base de cálculo utilizada na autuação e foram excluídas dos períodos de apuração de abril/2001 em diante;

2) no período de jan/99 a out/99 a tributação recaiu somente sobre os denominados atos cooperativos auxiliares;

3) os valores demonstrados pela contribuinte como eventos indenizáveis (contabilizados no subgrupo 4.1) não atendem às disposições do art. 3º, § 9º, inciso III, da Lei nº 9.718/98, com a redação que lhe foi dada pela MP nº 2.158-35/2001, pois nenhuma das contas ali contabilizadas adequa-se ao referido dispositivo legal;

4) a lei prevê a dedução dos eventos indenizáveis líquidos e não a totalidade dos eventos ocorridos, como pretende a contribuinte. Como as informações prestadas pela empresa (fls. 623/624) indicam que a quantia cobrada das demais cooperativas é sempre maior do que o custo dos serviços prestados pelos seus conveniados, nenhum valor pode ser deduzido a este título;

5) segundo informações da contribuinte, as co-responsabilidades cedidas compreendem a cessão de risco compartilhado com outra operadora de plano de saúde; as contraprestações pecuniárias destinadas à constituição de provisões técnicas compreendem as provisões estabelecidas no art. 7º da RDC nº 77, de 2001; e os eventos indenizáveis compreendem o registro de todo procedimento relacionado à assistência à saúde, que tenha cobertura contratual, ou seja, é toda e qualquer utilização, pelo usuário, das coberturas proporcionadas pelo plano, tais como: consultas médicas, exames laboratoriais, hospitalização, terapias, etc.; e

6) as exclusões indicadas nas planilhas apresentadas pela empresa sob o título de Intercâmbio Repasse de Associados correspondem a valores contabilizados em contas de custos dos atos tidos como cooperativos e cooperativos auxiliares; em relação aos primeiros, as bases de cálculo dos períodos de apuração anteriores a novembro de 2001 foram revisadas, excluindo-se os valores indevidamente tributados.

Por fim, informa a Fiscalização que refez as bases de cálculo, conforme demonstrativos de fls. 849/853, revisando os valores exigidos no auto de infração, que passam a ser aqueles constantes na coluna Diferença Apurada da planilha juntada às fls. 854/855.

Ao manifestar-se sobre o resultado da diligência a recorrente disse que não concorda com as novas bases de cálculo propostas pela Fiscalização, uma vez que nelas ainda persistiriam os mesmos erros apontados em seu recurso voluntário.

Os valores constantes dos demonstrativos elaborados pelo Fisco, baseados na contabilidade e em informações disponibilizadas durante o procedimento fiscal e na fase de



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 09 / 10 / 01 Ivana Cláudia Silva Castro Nº: Sispae 92136
--

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

diligência, não podem ser infirmados por meras alegações, desprovidas de qualquer fundamentação legal e documental.

A alegação de que os fiscais só excluam da tributação os eventos indenizáveis relativos aos atos não-cooperativos não mais pode prevalecer. Isto porque a contribuinte foi intimada, pelo autor da diligência fiscal, a informar todos os valores que deveriam ser excluídos, de acordo com a previsão legal, sendo ilógica a alegação de que tais erros de cálculo na apuração da contribuição devida ainda persistem.

A matéria em discussão reduz-se, agora, às questões de direito. Neste passo, o entendimento da recorrente, no sentido de que tanto o ato cooperativo como o não-cooperativo devem ser excluídos da base de cálculo das contribuições, porque ambos estariam compreendidos entre os eventos indenizáveis, não pode prevalecer, nem para os fatos geradores anteriores a novembro de 1999, como já foi amplamente demonstrado, nem para os fatos posteriores, como adiante se verá.

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 do *site* mantido na internet, no endereço www.ans.gov.br, e foram detalhadamente examinados pelo Colegiado de Primeiro Grau, conforme restou evidenciado no seguinte trecho da decisão recorrida:

"Ressalto que a autuada é operadora de planos de saúde, de acordo com a definição contida no art. 1º da Lei n.º 9.656/98, com redação dada pelo art. 1º da Medida Provisória n.º 2.177-44, de 24 de agosto de 2001, além de ser cooperativa médica, consoante demonstra as disposições de seu Estatuto Social, no capítulo relativo aos seus objetivos sociais. Inclusive com registro de nº 371564, conforme verifiquei no 'site' http://www.ans.gov.br/portal/site/operadoras_planos/index.asp, da Agência Nacional de Saúde Suplementar (ANS), órgão de regulação, normatização, controle e Fiscalização das atividades que garantem a assistência suplementar à saúde.

Assim, em princípio, para os fatos geradores ocorridos a partir de dezembro de 2001, como operadora de plano de assistência à saúde, poderia deduzir as parcelas definidas no § 9º do art. 3º da Lei n.º 9.718/98, inserido pela MP 2.158-35 de 2001.

Entretanto, neste caso concreto, as quantias passíveis de exclusão ou dedução não restaram evidenciadas nem tampouco comprovadas, haja vista os dispositivos legais acima reproduzidos e as definições e explicações constantes do 'site' oficial da ANS na 'internet' (<http://www.ans.gov.br/portal/site/duvidas/>).

A co-responsabilidade cedida (conta 3117), a que alude o inciso I do § 9º do art. 3º da Lei n.º 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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 09 / 10 / 01 Ivana Claudia Silva Castro M. Supl. 9.136	2º CC-MF Fl. _____
--	--------------------------

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

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 autuada, 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) n.º 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. Daí, 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 (repasses) recebidas pela 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 do 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.

As deduções levadas em conta pela Fiscalização na lavratura do auto de infração foram examinadas pelo autor da diligência fiscal sob o enfoque normativo dado pela Agência Nacional de Saúde Suplementar, como solicitado por este Colegiado, sendo re-ratificadas, conforme planilhas de fls. 849/853. Nestas planilhas foram contempladas todas as deduções permitidas pelo § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzido pelo art. 2º da MP nº 2.158-35/2001, de modo que mais nenhuma alteração há para ser feita na exigência recalculada em virtude da diligência, e indicada no demonstrativo de fls. 854/855.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 10 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro Nº. Siga 92136

2º CC-MF
Fl.

VOTO DA CONSELHEIRA
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
(DESIGNADA QUANTO À DECADÊNCIA)

Ouso divergir do ilustre Relator somente quanto à decadência da Cofins, na interpretação dos preceitos inseridos nos arts. 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91. Em síntese, em se saber, basicamente, qual o prazo de constituição do crédito tributário para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

A ciência do auto de infração se verificou em agosto de 2004, exigindo-lhe a Cofins no período de apuração de 01/99 a 12/003. Defendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, em face da figura da decadência, para os períodos anteriores a agosto de 1999.

Admito que a análise da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Nesta Câmara há divergências entre os seus Membros, inclusive no que diz respeito a se houve pagamento ou não. Neste caso houve registro de terem ocorrido insuficiência no recolhimento da Cofins. Importante esclarecer a minha posição consolidada de que, havendo ou não pagamento, a contagem será sempre do fato gerador, conforme esclarecimentos ao longo deste voto.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar, o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge, assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.¹

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em

¹Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	2º CC-MF Fl. _____
Brasília, 09 / 10 / 04	
Ivany Cláudia Silva Castro Nat. Supre 92136	

relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.²

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: a decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Feitas as considerações preliminares, há de se questionar primeiramente se a Cofins deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Cofins, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"Art. 33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'd' e 'e' do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente."

"Art. 45 - O direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p. 15-16.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

2º CC-MF
Fl.

Brasília, 09 / 10 / 04

Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. SIAPE 92136

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado. (negrito, não do original)

(...)"

Claro está para mim que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Cofins, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos. Sabe-se que o INSS não possui competência para constituir crédito relativo à Cofins, competência esta do Departamento da Receita Federal, por meio de lançamento, segundo as regras do Decreto nº 70.235/72.

Assim, em se tratando da Cofins, a aplicabilidade de mencionado art. 45 tem como destinatária a Seguridade Social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social - INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Oportuno deixar explícito que em momento algum esta Conselheira afasta a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 por fazer juízo quanto à ilegalidade ou não dessa lei. Defendo, como acima explicitado, e fundamentalmente, que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão-somente pela impertinência ao caso, conforme acima demonstrado.

Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer ao art. 150, § 4º, ou à do art. 173, do CTN.

Caracteriza-se o lançamento da contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação."



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL

2º CC-MF
Fl.

Brasília, 09 / 10 / 01

MC
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Sign. 92136

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

Sobre o assunto tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, Relator-Designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde, analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

"(...) Em conclusão:

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
- e) as conclusões de 'c' e 'd' acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*
- f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."*

Ainda sobre a mesma matéria trago à colação o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e reproduzo em parte:

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração' Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília. 09 / 10 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Stape 92136	2º CC-MF Fl. _____
--	--------------------------

tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário; daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir '... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento - lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos - lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo - lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. 'Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	2º CC-MF Fl. _____
Brasília, 09 / 10 / 04	
Ivana Cláudia Silva Castro CPF nº 92136	

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

'Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de 'auto-lançamento.'

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

'Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.' (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que 'o lançamento por homologação ... opera se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao 'conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado', na linguagem do próprio CTN."

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e tendo a Cofins natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 09 / 10 / 04
<i>W</i> Ivami Claudia Silva Castro CPF nº 92136

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10675.002750/2004-79
Recurso nº : 130.171
Acórdão nº : 202-17.343

prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à Cofins para os fatos geradores ocorridos no período anterior a agosto de 1999, vez que a ciência ao auto de infração se verificou em agosto de 2004, portanto, há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, no que diz respeito à decadência.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.


MARIA TERESA MARTINEZ LÓPEZ