



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

Processo n° 10680.011721/2005-18
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.222 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de fevereiro de 2014
Matéria Auto de Infração - PIS - Cooperativas
Recorrente COOPERATIVA DE SAÚDE DE MINAS GERAIS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2001

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO.

Havendo pagamento antecipado, o prazo decadencial é contado de cinco anos a partir da ocorrência do fato gerador, ressalvado a prática de dolo, fraude ou simulação.

PIS. SOCIEDADE COOPERATIVA. BASE DE CÁLCULO. LEI Nº 9.718/98.

A base de cálculo das sociedades cooperativas, nos termos do caput do art. 3º da Lei nº 9.718/98, é o seu faturamento, assim entendido as receitas decorrentes de suas atividades operacionais, permitidas as exclusões previstas em lei. No caso independente se as receitas são decorrentes ou não de atos cooperativos.

MULTA DE OFÍCIO E JUROS MORATÓRIOS.

Sendo constatado em procedimento fiscal o não pagamento do tributo na data do seu vencimento, correta a aplicação da multa de ofício e a exigência dos juros moratórios com base na taxa Selic.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Processo nº 10680.011721/2005-18
Acórdão n.º **3301-002.222**

S3-C3T1
Fl. 348

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Fábria Regina Freitas, Mônica Elisa Cardoso e Andrada Márcio Canuto Natal.

Relatório

Por economia processual e por bem relatar os fatos até aquele momento, adoto o relatório elaborado no acórdão recorrido, abaixo transcrito.

Contra a interessada foi lavrado o auto de infração de fls. 3/14 com exigência de crédito tributário no valor de R\$20.649,96 a título de contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), juro de mora e multa proporcional de 75% por insuficiência de recolhimento para os períodos relacionados nas fls. 6 e 7.

A Fiscalização se reportou à Lei nº 9.718, de 1998, e à IN SRF nº 145, de 1999, bem como a artigos da atual MP nº 2.158-35, de 2001, para concluir que a presente cooperativa “efetuou exclusão indevida da base de cálculo do PIS Faturamento, referente ao período de 01/2000 a 12/2001, resultando em valores recolhidos a menor, conforme demonstrativo anexo (fl. 17)”.

“Diante dos fatos acima descritos, estamos constituindo os créditos de PIS Faturamento referentes ao período de 01/2000 a 12/2001, conforme diferenças apuradas nos demonstrativos anexos (fls. 15/16), cujos valores de receitas foram obtidas no Livro Diário (fls. 46/89).”

Os dispositivos legais infringidos constam na Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do referido auto de infração.

Irresignada, tendo sido cientificada em 18/08/2005, a empresa apresentou, em 15/09/2005, o arrazoado de fls. 109/144, acompanhado dos documentos de fls. 145/210, com as suas razões de defesa a seguir reunidas sucintamente.

É indevida a tributação da contribuição frente às sociedades cooperativas pela isenção concedida pelo art. 6º da LC nº 70, de 1971, e por não terem as mesmas nenhum caráter mercantil ou de lucro.

Entende estreita a conclusão da Fiscalização de que a impugnante não poderia excluir de sua base de cálculo os serviços de terceiros relativos ao repasse a seus cooperados médicos.

Narra sobre a tributação das sociedades cooperativas que teve como desfecho o Ato Declaratório nº 88, de 1999, que esclarece que as cooperativas devem ser tributadas pelo PIS e pela Cofins.

Entende a impugnante ser incompatível com a Constituição a interpretação do Fisco de que por adequado tratamento tributário não se deve entender tratamento tributário privilegiado das cooperativas em relação às demais espécies de sociedade.

Da inconstitucionalidade da exigência do PIS

A querelante trata sobre princípios e exige que se cumpra o da isonomia, como se pode observar da dicção dos seguintes excertos da sua peça impugnatória:

“A permissão da exclusão, na base de cálculo das contribuições em tela, de determinadas receitas para determinados ramos de cooperativas é verdadeiramente

repugnante a um sistema tributário que deve respeitar a capacidade contributiva e a isonomia entre os contribuintes. (...)

É óbvio que as atividades econômicas de uma cooperativa habitacional, de produção, de crédito, de consumo etc são rigorosamente a mesma, qual seja, o cooperativismo. Não é pelo simples fato de possuírem objetos sociais diferentes que poderão, a partir da EC nº 20/98, serem tributadas de forma diferenciadas, sem que, para isto, o “legislador” tenha apontado qualquer razão de fato ou de direito que justificasse este tipo de postura.” *(texto transcrito tal qual o original)*

As sociedades cooperativas não objetivam lucro e praticam atos, segundo a defendente, somente cooperados, não praticando atos de comércio sujeitos à tributação pela contribuição em tela. Lembra que a lei tributária está expressamente proibida de desvirtuar os conceitos de direito privado definidos na Constituição (art. 110 do CTN).

Da possibilidade de dedução dos valores repassados

A impugnante é uma extensão de seus cooperados e os seus resultados devem ser obrigatoriamente repassados aos associados, sendo situação praticamente idêntica à prevista no art. 3º, § 2º, inc. III, da Lei nº 9.718, de 1998.

Da inconstitucionalidade da aplicação da taxa Selic

A contribuinte assegura que a taxa Selic é inconstitucional, tratando-se de verdadeiro desvirtuamento fiscal, além de confisco.

Do juro de mora, da multa de ofício - duplicidade de penas

Entende a autuada que a multa de ofício e o juro de mora somente podem ocorrer a partir da constituição do crédito tributário e do seu efetivo lançamento.

Para corroborar todo o entendimento anteriormente esposado, a defendente cita e transcreve por toda peça impugnatória legislação, doutrina e jurisprudência a respeito.

Do pedido

Requer a impugnante que “considere como base de cálculo para o pagamento do PIS, a porcentagem aferida e concedida pela Lei n. 9.715/98” e, pelo princípio da eventualidade, “acate o pagamento da impugnante, feito de forma voluntária, com a base de cálculo apresentada, conforme consta dos documentos que compõem o Anexo 6.”

Ao julgar referida impugnação, a 1ª Turma da DRJ/Belo Horizonte-MG, proferiu o Acórdão nº 02-11.735, assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2001

Ementa: A base de cálculo do PIS devida pelas pessoas jurídicas de direito privado, inclusive as sociedades cooperativas, é calculada com base no seu faturamento, que corresponde à

receita bruta da pessoa jurídica, assim considerada a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas, só sendo permitidas as exclusões determinadas na legislação de regência.

No caso de lançamento de ofício, a autuada está sujeita ao pagamento de multa sobre os valores do tributo devido, nos percentuais definidos na legislação de regência.

As normas reguladoras do juro de mora que determinam a aplicação do percentual equivalente à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei.

A atividade administrativa, sendo plenamente vinculada, não comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária.

Lançamento procedente em parte.

A decisão retirou uma pequena parte do lançamento em função de ter ajustado o valor devido do PIS com pagamentos que não haviam sido considerados por ocasião do lançamento.

Não concordando com referida decisão o contribuinte apresentou recurso voluntário, fls. 243/276 (257/290 do e-processo), por meio do qual enriquece o debate, porém com os mesmos argumentos trazidos em sede de impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais pressupostos legais de admissibilidade, por isto dele tomo conhecimento.

DECADÊNCIA

Muito embora o contribuinte não tenha suscitado a decadência em seu recurso voluntário, entendo ser ela uma questão de ordem cogente, de análise obrigatória pelas autoridades lançadoras e julgadoras, e, em razão disto, analiso de ofício a questão decadencial no presente lançamento. Neste sentido transcrevo abaixo o art. 150 do CTN.

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.

§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de 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. (grifei)

De acordo com este dispositivo do CTN, se houver antecipação do pagamento, e não ocorrendo as situações de dolo, fraude ou simulação, o prazo para a fazenda pública efetuar o lançamento decai em cinco anos contados do fato gerador.

Está demonstrado, pelas cópias dos DARF, fls. 202/210 (216/224 do e-processo), que o contribuinte efetuava pagamento regulares a título da contribuição ao PIS.

Portanto, como houve antecipação de pagamento e não há acusação de dolo, fraude ou simulação, há que se reconhecer que para o presente caso, o prazo decadencial deve ser contado em cinco anos da ocorrência do fato gerador.

Como o lançamento foi cientificado ao contribuinte em 18/08/2005, a fazenda pública somente poderia lançar no presente caso os fatos geradores ocorridos a partir de 18/08/2000. Portanto há que se reconhecer o transcurso do prazo decadencial relativo aos fatos geradores de 01/2000 até 07/2000. Não foram atingidos pela decadência os períodos lançados a partir de 08/2000, pois para este mês o fato gerador mensal deu-se em 31/08/2000.

MÉRITO

Trata-se de lançamento de ofício do PIS, em face da constatação de que houvera exclusão indevida de receitas da base de cálculo da contribuição, relativas a valores percebidos em razão da prestação de serviços médicos-odontológicos por parte de profissionais cooperados, sendo que o contribuinte não concorda com esta exigência propugnando vários argumentos em seu recurso voluntário.

Portanto inicialmente temos que verificar se está correta a incidência do PIS sobre as receitas de prestação de serviços da cooperativa e, estando correta, se existe base legal para a exclusão pretendida pela recorrente.

A base legal utilizada para o lançamento foi a Lei 9.718/98, art. 2º e 3º, sendo que as deduções não foram aceitas pela fiscalização em decorrência de não estarem previstas no § 2º do art. 3º do mesmo diploma legal. A seguir, transcreve-se os dispositivos legais.

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.(Grifei)

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. (Revogado pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo; (Revogado pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

IV - a receita decorrente da venda de bens do ativo permanente

V - a receita decorrente da transferência onerosa a outros contribuintes do ICMS de créditos de ICMS originados de operações de exportação, conforme o disposto no inciso II do § 1º do art. 25 da Lei Complementar nº 87, de 13 de setembro de 1996. (Incluído pela Lei nº 11.945, de 2009).

(...)

Da leitura dos dispositivos legais, acima transcritos, conclui-se que, por serem as cooperativas pessoas jurídicas de direito privado, há a incidência do PIS sobre o seu faturamento, assim entendido as receitas provenientes do exercício de seu objeto social, no caso as receitas decorrentes da prestação de serviços, conforme apurado pela fiscalização.

De acordo com a lei, não se discute se as receitas são ou não provenientes dos atos cooperativos. A isenção que incidia sobre os atos cooperativos não existe mais a partir da edição da MP nº 1.858-6/99, a qual excluiu as cooperativas da regra que determinava a sua contribuição sobre a folha de salários.

As exclusões relativas a pagamento dos médicos associados não estão previstas nem no § 2º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, acima transcrito, e nem nas isenções previstas no § 1º do art. 14 da MP nº 2.158/35/2001.

É de bom alvitre esclarecer que as receitas aqui tributadas são decorrentes de seu faturamento nos termos do *caput* do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, e não no conceito abrangente constante do então § 1º do mesmo artigo, o qual foi declarado inconstitucional pelo STF. São receitas operacionais da cooperativa, pois oriundas de atividades decorrentes de seu objeto social.

Quanto à vasta argumentação de que esta exigência não pode prosperar em face de sua inconstitucionalidade, deixo de apreciá-las em face da Súmula Carf nº 2.

Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

APLICAÇÃO DA TAXA SELIC

Da análise do auto de infração, constata-se que foram aplicados juros moratórios com base na Taxa Selic, nos termos do art. 61, § 3º, da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrito:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso. (Vide Decreto nº 7.212, de 2010)

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto

para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento. (Vide Lei nº 9.716, de 1998)**

Art. 5º, § 3º da Lei nº 9.430/96:

Art. 5º O imposto de renda devido, apurado na forma do art. 1º, será pago em quota única, até o último dia útil do mês subsequente ao do encerramento do período de apuração.

(...)

§ 3º As quotas do imposto **serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC**, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

Esta questão dos juros incidentes sobre tributos já está pacificado nos termos da Súmula CARF nº 4, abaixo transcrita:

Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

De forma que está demonstrado que os juros aplicados no lançamento também foram efetuados nos termos da legislação pertinente.

MULTA DE OFÍCIO

A multa foi aplicada no percentual de 75% nos exatos termos da legislação pertinente. Consta do auto de infração que a multa aplicada está prevista no art. 44, inc. I da Lei nº 9.430/96, abaixo transcrita:

Art. 44. Nos casos de lançamento de ofício, serão aplicadas as seguintes multas, calculadas sobre a totalidade ou diferença de tributo ou contribuição:

I - de setenta e cinco por cento, nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo de multa moratória, de falta de declaração e nos de declaração inexata, excetuada a hipótese do inciso seguinte;

(...)

§ 1º As multas de que trata este artigo serão exigidas

*I - juntamente com o tributo ou a contribuição, quando não
houverem sido anteriormente pagos;*

(...)

Vê-se, portanto, que a multa aplicada sobre o valor do imposto exigido no lançamento de ofício, está em consonância com a legislação de regência.

Portanto, diante do exposto, voto em dar provimento parcial ao recurso voluntário somente para excluir do lançamento os valores referentes aos fatos geradores 01/2000 a 07/2000, por terem sido atingidos pela decadência.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator