

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

Processo nº 10680.013545/2005-41
Recurso nº 240.706 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.555 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 3 de fevereiro de 2010
Matéria Auto de Infração de Cofins - Decadência
Recorrente UNIENF - COOPERATIVA DOS PROFISSIONAIS DE ENFERMAGEM LTDA.
Recorrida DRJ-BELO HORIZONTE/MG

Período de apuração: 31/01/2000 a 31/08/2005

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS e do PIS é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, independentemente de ter havido o pagamento antecipado exigido por esse artigo.

INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI TRIBUTÁRIA.

De acordo com o enunciado da Súmula CARF nº 2, o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 30/09/2000 a 31/12/2001

COOPERATIVAS. ATO COOPERATIVO. FATURAMENTO.

As receitas obtidas pela cooperativa, formada por profissionais da área de saúde - enfermeiros e técnicos de enfermagem - tem origem na prestação de serviços a terceiros, atividade esta que não se caracteriza como *ato cooperativo*.

AUTO DE INFRAÇÃO. MULTA DE OFÍCIO. DÉBITO NÃO CONSTANTE DA DCTF.

De se manter a aplicação da multa de ofício sobre o montante de contribuição que, não recolhida, sequer fora informada em DCTF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

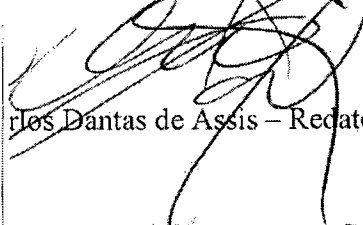
membros do Colegiado, em dar provimento parcial ao Recurso
os: I) por maioria de votos, em reconhecer de ofício a decadência
riores a julho de 2000, pela aplicação da regra do § 4º do artigo
ional. Vencidos os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho (Relator)
Filho, que faziam distinção em relação à existência ou não de
nselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto
ade de votos, em negar provimento ao recurso quanto à
es da cooperativa, sendo que os Conselheiros Emanuel Carlos
Simões Mendonça e Luciano Pontes de Maya Gomes votaram
animidade de votos, em negar provimento quanto ao afastamento



do Rosenberg Filho - Presidente



zoni Filho - Relator



rlos Dantas de Assis - Redator Designado

o presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas,
nça, Odassi Guerzoni Filho, Luciano Pontes de Maya Gomes
leiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Auto de Infração cientificado ao contribuinte em 21/09/2005,
diferenças entre o valor depositado/recolhido e o valor apurado
o, da Cofins relativa aos períodos de apuração de janeiro de 2000
da autuação atingiu a R\$ 41.652,02, nele incluídos o principal, os
cio de 75%.

Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento
eciou os termos da impugnação apresentada e considerou o
edente em decisão assim ementada:

Acórdão DRJ N° 02-11256 de 2006

*para o Financiamento da Seguridade Social -
merece reparos o lançamento, quando efetuado
legislação de regência da matéria. No caso de
de ofício, a autuada está sujeita ao pagamento de
os valores do tributo devido, nos percentuais
legislação de regência. As normas reguladoras do
ra que determinam a aplicação do percentual
à taxa Selic encontram-se disciplinadas em lei. A*

comporta apreciação discricionária no tocante aos atos que integram a legislação tributária.

No Recurso Voluntário a autuada argumentou que a tributação não poderia prosperar em face da intributabilidade dos atos cooperados, a teor da regulamentação dada a esses pela Lei nº 5.764/71 quando a mesma se refere a *adequado tratamento tributário ao ato cooperativo*. Nessa linha, referida norma, que, segundo a Recorrente, possui força de lei complementar, não poderia ser alterada por lei ordinária. Transcreveu trechos de decisões judiciais que entende lhe socorrer e, nessa esteira, arguiu a Medida Provisória nº 1.858 e reedições não poderia ter retirado a eficácia da isenção prevista na Lei Complementar nº 70/91.

Aduziu ainda que o ato cooperativo que pratica não tem conceito equivalente ou simular a faturamento, pois, entende, no seio das relações estabelecidas entre ela – cooperativa – e associado, a existência de faturamento. Alega que age tão somente como elemento potencializador de melhorias sócio-econômicas do próprio associado, e a contrapartida financeira tem por destino único ele próprio, o cooperado. Transcreveu trechos de decisões da CSRF que entende lhe socorrer.

Por fim, alegou que o *adequado tratamento tributário* não implica em tratamento privilegiado, e que tributar os atos cooperativos de forma equiparada aos atos de comercio, que visam tão-somente o lucro, é uma clara ofensa aos princípios constitucionais da capacidade contributiva e da isonomia. Para a Recorrente, as cooperativas são sociedades que não possuem receita e nem despesa; os valores auferidos representam meros ingressos temporários no patrimônio, sem acréscimos no ativo ou decréscimos nos passivos, em nada aumentando o patrimônio líquido da sociedade.

Analisando os dispositivos que tratam da multa de ofício, argumentou que apenas seguiu a jurisprudência do Conselho de Contribuintes, bem como à lei e aos atos normativos, não podendo, pois, lhe ser aplicada a penalidade, bem como, ainda, pelo fato de que, consoante jurisprudência administrativa, não se pode exigir multa de ofício dos débitos informados em DCTF.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, Relator

A tempestividade se faz presente pois, cientificada da decisão da DRJ em 11/05/2007, uma sexta-feira, a interessada apresentou o Recurso Voluntário em 12/06/2007. Preenchendo os demais requisitos de admissibilidade, deve ser conhecido.

Inicialmente, observo que, não obstante tenha sido extensa a argumentação da Recorrente, nela não há qualquer menção à decadência do lançamento que, conforme se verá abaixo, ocorreu em relação a alguns períodos de apuração, motivo pelo qual, por ser matéria de ordem pública, suscito-a de ofício.

Decadência parcial de ofício

presente auto de infração ocorreu no dia 21/09/2005 e, por se los de apuração de agosto a janeiro de 2000, há que se analisar a to, mormente em face de que o STF, por meio da Súmula Constitucional o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que estabelecia a Fazenda Pública constituísse de ofício os créditos tributários Dofins.

tempo que venho me perfilando dentre aqueles que defendem a lançamento por homologação, como é o caso do PIS/Pasep e da os a serem analisados para que se defina o termo inicial de anos, quais sejam, o § 4º do artigo 150 do Código Tributário o sendo a data de ocorrência do fato gerador, e o inciso I do art. itário Nacional, que o considera como sendo o primeiro dia do e a contribuição poderia ter sido lançada, ressalvando que a vende da existência ou não de pagamento feito antecipadamente

invoco, inicialmente, Luciano Amaro, que, *in* Direito Tributário 11ª ed., p. 409, ensina que, *verbis*, "(...), quando não se efetua o gido pela lei, não há possibilidade de lançamento por te não há o que homologar; a homologação não pode operar no rtigo 150 não regulou a hipótese, e o art. 149 diz apenas que em V), enquanto, obviamente, não extinto o direito do Fisco, o pótese deve seguir a regra geral do art. 173, ou seja, cinco anos exercício seguinte àquele em que (à vista da omissão do sujeito o poderia ser feito".

on, *in* Curso de Direito Tributário Brasileiro, Ed. Forense, 1999, os impostos sujeitos a 'lançamento por homologação', contudo – ainda que insuficiente par pagar todo o crédito tributário – o dia ocorrência do fato gerador da co-respectiva obrigação, a teor do otrasncrito. É que a Fazenda tem cinco anos para verificar se o exaurir o objeto da obrigação tributária, isto é, o crédito e, o Código Tributário Nacional considera esta inércia como ndo a Fazenda a oportunidade de operar lançamentos ficiência de pagamento (preclusão. (...)" (grifei)

na linha se posiciona Carlos Mário da Silva Velloso, *in* rédito tributário, Revista de Direito Tributário, n. 9/10, p. 184-5, nais, 1979, ao afirmar que a homologação não tem lugar quando lo, pois o artigo 150, § 4º, só trata da hipótese de ter havido

ncia do STJ é farta nesse mesmo sentido, a exemplo do julgado Especial 2004/0088634-5, Relatora Ministra Denise Arruda, DJ entado:

ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL.
IA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR
IÇÃO. PAGAMENTO NÃO ANTECIPADO PELO
NTE. INCIDÊNCIA DO ART. 173, I, DO CTN.
ESPROVIDO.

1. O prazo decadencial para constituição do crédito tributário pode ser estabelecido da seguinte maneira: (a) em regra, segue-se o disposto no art. 173, I, do CTN, ou seja, o prazo é de cinco anos contados "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado"; (b) nos tributos sujeitos a lançamento por homologação cujo pagamento ocorreu antecipadamente, o prazo é de cinco anos contados do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN. 2. Em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação cujo pagamento não foi antecipado pelo contribuinte, deve ser aplicado o disposto no art. 173, I, do CTN. 3. No caso dos autos, não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, motivo pelo qual a Fazenda Pública estadual lavrou Notificação Fiscal em 25 de janeiro de 1988, pugnando por débitos de ICMS referentes ao período de janeiro de 1982. Assim, o prazo que o Fisco estadual possuía para efetuar o lançamento era até 1º de janeiro de 1988, tendo em vista que, na hipótese, o prazo decadencial de que dispõe a Fazenda Pública para constituir o crédito tributário é de cinco anos a contar "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (art. 173, I, do CTN). Portanto, efetivamente se implementou a decadência, não havendo o que ser reformado no acórdão recorrido. 4. Recurso especial desprovido.

Acórdão. Vistos, relatados e discutidos estes autos, acordam os Ministros da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça: A Turma, por unanimidade, negou provimento ao recurso especial, nos termos do voto da Sra. Ministra Relatora. Os Srs. Ministros José Delgado, Francisco Falcão, Luiz Fux e Teori Albino Zavascki votaram com a Sra. Ministra Relatora. (grifos meus)

Feitas essas considerações, haveremos agora de verificar as nuances deste processo, em que, conforme relato do Auditor-Fiscal, não houve qualquer débito declarado nas DCTF, e, para os períodos de apuração de julho de 2000 a dezembro de 2001, houve a realização de depósitos judiciais¹.

Assim, e em face do meu posicionamento descrito acima, tem-se que:

a) em relação aos períodos para os quais não houve pagamento e nem depósito judicial, quais sejam, de janeiro a junho de 2000, o termo inicial de contagem do prazo decadência, na forma do disposto no inciso I do art. 173, do Código Tributário Nacional, se iniciou somente em 1º de janeiro de 2001, o que implica em que o Fisco poderia ter efetuado o lançamento correspondente até a data de 31/12/2005, ou seja, nenhum desses períodos de apuração foi atingido pela decadência; e

b) em relação aos períodos para os quais houve pagamento, no caso, na forma de depósito judicial, quais sejam, de julho de 2000 em diante, e, de acordo com a regra do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, o termo inicial de contagem do prazo decadencial se iniciou na data de ocorrência do fato gerador, o que implica em que a decadência atingiu aos períodos de julho e agosto de 2000.

¹ O Auditor-Fiscal relatou a existência de ação judicial em agosto de 2000 (mandado de segurança) interposta pela autuada, visando eximir-se do Pis e da Cofins sobre seus faturamentos mensais, tendo, todavia, não conseguido o seu intento, ou seja, a liminar foi negada e todos os recursos cabíveis, até o STJ, não foram admitidos.

ício, considero decaídos os lançamentos correspondentes aos
de agosto de 2000.

Atos cooperados e faturamento

xame do estatuto social, das informações trazidas pelo Auditor-
scais de prestação de serviços, verifiquei que a *Unienf*, por meio
rços a terceiros (geralmente, hospitais e prestadores de serviços
al de venda, na qual são cobrados o valor do serviço prestado e
do descontado desse montante o valor correspondente ao IRRF.

, diferentemente do que defende a Recorrente, equivale a um
uferido pelas atividades comerciais e de prestação de serviços e,
la contribuição.

ormativo CST nº 38, de 11 de novembro de 1980, ao abordar as
dos resultados obtidos por sociedades cooperativas de prestação
rsas do ato cooperativo, deixa claro que somente estão ao abrigo
perativos. E por estes, a teor do disposto no artigo 79 da Lei nº
1 ser entendidos "os praticados entre as cooperativas e seus
elas e pelas cooperativas entre si quando associadas, para a
ais". Ou seja, são os negócios jurídicos internos, negócios-fim,
ação aos atos civis, mercantis ou trabalhistas.

ção do tratamento fiscal diferenciado às sociedades cooperativas
icos e cumulativos: a observância da legislação específica das
ies garanta essa classificação e a realização de atos cooperativos,
ões com terceiros, ou seja, os chamados atos não-cooperativos.

a regra que isentava as sociedades cooperativas da Cofins, qual
Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991², foi
de 29 de junho de 1999, por meio de sua alínea "a" do inciso II
cooperativas, a submeter-se à apuração nos termos dos arts. 2º, 3º
isso, a partir dos períodos de apuração de outubro de 1999, em
io constitucional da *noventena*³.

olicação da MP nº 1858-7, de 29 de julho de 1999, foram criadas
a Cofins para as cooperativas, conforme se observa de seu art. 15
conta também da necessidade de preservação do princípio da
surtir efeito sobre os fatos geradores de novembro de 1999 em

*sociedades cooperativas poderão, observado o
rt. 66 da Lei nº 9.430, de 1996, excluir da base de
CFINS:*

*res repassados aos associados, decorrentes da
ção de produto por eles entregue à cooperativa;*

s de venda de bens e mercadorias a associados.

o:

observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos

§ 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 identificação do adquirente, do valor da operação, da espécie de bem ou mercadoria e quantidades vendidas."

E, dentre tais dispositivos não encontramos nenhum que atenda a situação peculiar da ora Recorrente.

Tampouco há que aqui ser invocado violação ao princípio da hierarquia das leis, que, segundo a Recorrente, estaria caracterizado no fato de uma medida provisória (a de nº 1.858-7, posteriormente reeditada e substituída pela Medida Provisória nº 2.158-35, de 24/08/2001) ter revogado a isenção a que nos referimos acima, pelo fato de este Colegiado não poder deliberar sobre alegações de inconstitucionalidade de leis, a teor do enunciado da **Súmula CARF nº 2**, consolidada no Anexo III da Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, segundo a qual "O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária".

Assim, de se manter a tributação sobre o faturamento da cooperativa.

Cabimento da Multa de ofício

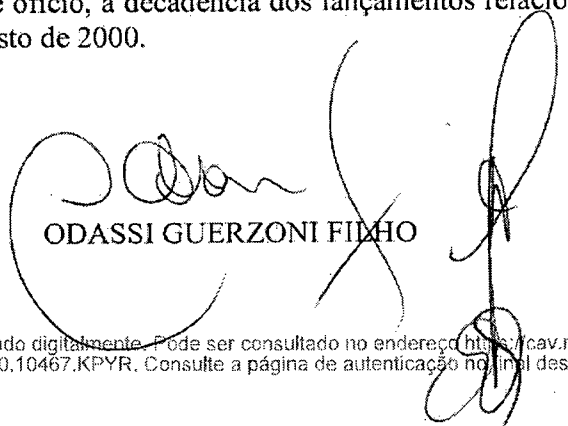
Diferentemente do que apregoeou a Recorrente em sua argumentação, os valores ora constituídos não foram inseridos em suas DCTF, de sorte que sequer podem ser aqui enfrentadas as alegações de que essas declarações consistiriam em confissão de dívida, aptas a serem encaminhadas para a dívida ativa, e, portanto, descabida a imposição da multa de ofício.

Ora, o quadro demonstrativo apurado pela fiscalização e que consta às fls. 25/26 é cristalino em revelar que NÃO houve qualquer valor informado a título da Cofins nas DCTF entregues pela autuada, de modo que a imposição da multa de ofício está perfeitamente fundamentada nos dispositivos legais que dela tratam.

De se mantê-la, portanto.

Conclusão

Em face de todo o exposto, dou provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer, de ofício, a decadência dos lançamentos relacionados aos períodos de apuração de julho e de agosto de 2000.


ODASSI GUERZONI FILHO

Emanuel Carlos Dantas de Assis, Redator Designado para mado à irrelevância da existência de pagamentos para fins de se ontagem do prazo decadencial.

divergências em torno do termo inicial ou *dies a quo* para a l, peço vênua ao ilustre relator para, sem embargo da riqueza dos ele discordar por interpretar que é irrelevante não ter existido o o no art. 150 do CTN, e segundo (o que faço na Declaração de razões segundo a quais votei pelas conclusões em relação à ase de cálculo adotada.

ue a contagem é sempre da ocorrência do fato gerador, ido a antecipação. Neste ponto importa investigar a respeito do **pagamento antecipado**, ou **toda a atividade** do sujeito passivo. as opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento er pagamento antecipado, filio-me à corrente minoritária a qual Borges, que entende haver homologação **da atividade do** lentificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser

), cabe lembrar o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o r a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a eito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos posto devido anualmente.

da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do** a o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha ecede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade or declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao **ançamento por homologação**; quando o valor apurado pela le uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se

tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o almente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na re a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150

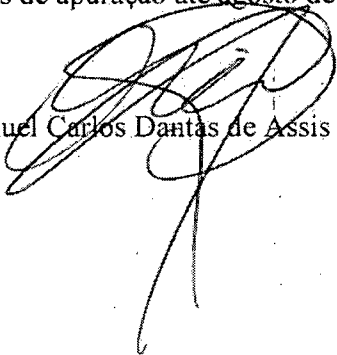
utoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma** está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos to passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...”), não para dizer ere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado,

Processo nº 10680.013545/2005-41
Acórdão nº 3401-00.555

S3-C4T1
Fl. 302

Destarte, na data da ciência do Auto de Infração (21/09/2005) já estavam decaídos os fatos geradores anteriores a setembro de 2000, pelo que se impõe o cancelamento dos períodos de apuração até agosto de 2000.

Pelo exposto, dou provimento parcial ao Recurso para reconhecer a decadência dos períodos de apuração até agosto de 2000.


Emanuel Carlos Dantas de Assis