



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

Processo nº 10680.017254/2003-60
Recurso nº Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9101-001.749 – 1ª Turma
Sessão de 18 de setembro de 2013
Matéria CSLL
Recorrentes Fazenda Nacional
Unimed Ponte Nova Cooperativa de Trabalho Médico Ltda.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

CSLL - RECOLHIMENTO POR ESTIMATIVA - MULTA ISOLADA.

Conforme precedentes deste Colegiado, a exigência da multa de lançamento de ofício isolada, sobre estimativas de CSLL não recolhidas mensalmente, somente faz sentido se operada no curso do próprio ano calendário ou, se após o seu encerramento, se da irregularidade praticada pela contribuinte (falta de recolhimento ou recolhimento a menor) resultar prejuízo ao fisco, como a insuficiência de recolhimento mensal frente apuração, após encerrado o ano-calendário, de tributo devido maior do que o recolhido por estimativa

ACORDAM os membros da Câmara Superior de Recursos **FISCAIS**, por maioria dos votos, NEGAR provimento ao recurso da Fazenda Nacional. Vencido o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão. 2. Por unanimidade dos votos, NÃO CONHECER do recurso do contribuinte por perda de objeto.

(documento assinado digitalmente)

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO

Presidente

(documento assinado digitalmente)

VALMIR SANDRI

Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros: Otacílio Dantas Cartaxo, Marcos Aurélio Pereira Valadão, José Ricardo da Silva, Francisco de Sales Ribeiro de Queiroz,

Jorge Celso Freire da Silva, Karem Jureidini Dias, Valmir Sandri, Valmar Fonseca de Menezes, João Carlos de Lima Júnior e Suzy Gomes Hoffmann.

Relatório

Em sessão plenária de 28 de junho de 2006, pelo Acórdão 103-22.573, em processo de interesse de Unimed Ponte Nova Cooperativa de Trabalho Médico Ltda., a Terceira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, decidiu, por maioria de votos, ACOLHER a preliminar de decadência do direito de constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos até o 3º trimestre de 1998, inclusive, e pelo voto de qualidade, DAR provimento parcial ao recurso para excluir a exigência da multa de lançamento *ex officio* isolada. Referido Acórdão recebeu a seguinte ementa:

PRELIMINAR - NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO - DESCARACTERIZAÇÃO DE SOCIEDADE COOPERATIVA — INOCORRÊNCIA - Não implica descaracterização da sociedade e nem em nulidade o fato de o auto de infração tributar os resultados da cooperativa, tidos pelo fisco como oriundos de atos não cooperativos, em contraponto à tese de defesa de que se originaram apenas de atos cooperativos e, por conseguinte, conforme o raciocínio da recorrente, fora do campo da incidência.

CSLL - LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO — DECADÊNCIA - Por ser tributo cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, a Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido - CSLL - amolda-se à sistemática de lançamento denominada de homologação, onde a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral do art. 173, do Código Tributário Nacional, para encontrar respaldo no parágrafo 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

CSLL - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO - As sociedades cooperativas de trabalhos médicos ao desenvolverem atos diversos dos previstos na Lei nº 5.764, de 1971, consistentes na classificação das receitas de vendas de planos de saúde como atos cooperados, na verdade pratica atos não cooperativos sujeitos à incidência da CSLL, não sendo alcançados pelos benefícios fiscais próprios dos atos cooperativos, se deixou de segregar contabilmente os valores correspondentes aos atos cooperativos dos relativos aos atos não cooperativos.

MULTA DE LANÇAMENTO EX OFFICIO ISOLADA — FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS — A multa isolada prevista no inciso IV, do § 1º, do artigo 44, da Lei nº 9.430/1996, aplica-se à pessoa jurídica, optante pelo pagamento da contribuição social com base no lucro real anual, que deixar de recolher as estimativas mensais. Encerrado o ano-calendário a base de cálculo da multa isolada é a totalidade ou a diferença do tributo apurado, até o montante das estimativas não

recolhidas, se menor do que o tributo devido e não recolhido sob a forma de estimativas, inexistindo base de cálculo da multa na hipótese de não ser apurada contribuição social devida (art. 44, caput, da Lei nº 9.430/1996).

Recurso voluntário provido parcialmente.

A Fazenda Nacional apresentou recurso especial em relação a duas matérias, tendo sido admitido apenas no que diz respeito à multa isolada. Quanto a essa matéria, alegou o representante da Fazenda Nacional que a decisão recorrida diverge de decisão da Oitava Câmara sobre o mesmo tema, que se manifesta pela aplicação da multa de ofício, ainda que o contribuinte demonstre que não recolheu o tributo por haver apurado prejuízo fiscal ao final do ano calendário.

Por seu turno, o contribuinte apresenta recurso especial em relação à incidência da CSLL sobre receitas de planos de saúde, mais especificadamente, por considerar que tais receitas estariam abrangidas sob o conceito de ato cooperado, definido como tal na Lei nº 5.764, de 1971. Alega divergência jurisprudencial e relação a decisões da Quarta e da Quinta Câmaras do Primeiro Conselho e a Terceira Câmara do Segundo Conselho, juntando os Acórdãos 104-20.555, 105.14769, e 203-05185.

O acórdão recorrido define que toda a receita de plano de saúde, por ser originária de negócios com não cooperados, deve ser apropriada como ato não-cooperado, visto que a empresa, no momento da sua contabilização, não a desmembrou entre ato cooperado e não cooperado (fl. 271). Nessa linha, apenas os valores relativos à receita de planos de saúde destinada à remuneração dos médicos associados seria considerada como ato cooperado, e como a recorrente não segregou tais valores, toda a receita deve ser considerada como ato não cooperado.

Os acórdãos que servem de paradigma entendem de forma diversa. O valor recebido pelas cooperativas de trabalho, por serviços prestados por seus associados, a outra pessoa ainda que não associado, é ato cooperativo, desde que o serviço seja da mesma atividade econômica da cooperativa (Acórdão nº 104-20.555 e nº 105.14769). O acórdão nº 203-05185 é ainda mais abrangente, ao considerar como ato cooperado as receitas constituídas para garantir despesas necessárias a complementar o cumprimento das suas obrigações contratuais assumidas, defendido pela recorrente como ato cooperativo auxiliar.

A Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões, inclusive fazendo referência a voto proferido pelo Conselheiro José Antônio Minatel, no Acórdão 108-01.878, reputando-o esclarecedor sobre o tema da caracterização do ato cooperativo.

O contribuinte também apresentou contrarrazões.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Valmir Sandri, Relator.

Os recursos atendem aos requisitos de admissibilidade previstos nas normas de regência, razão pela qual deles tomo conhecimento.

DO RECURSO DA FAZENDA NACIONAL

O recurso da Fazenda Nacional alcança a multa isolada sobre falta ou insuficiência de pagamento de estimativas mensais.

Pretende a Fazenda Nacional fazer prevalecer o entendimento de que é legítima a aplicação da multa de ofício isolada, ainda que o contribuinte demonstre que não recolheu o tributo por haver apurado prejuízo fiscal ao final do ano calendário, porque expressamente previsto no § 1º do art. 44, I da Lei 9.430/96.

Com a devida *vênia*, discordo desse entendimento, eis que os incisos III e IV do § 1º do art. 44 da Lei nº 9.430/96, em sua redação original, têm como objetivo obrigar o sujeito passivo da obrigação tributária ao recolhimento mensal de antecipações de um provável tributo que poderá ser devido ao final do ano-calendário.

Ou seja, é inerente ao dever de antecipar a existência da obrigação cujo cumprimento se antecipa, e sendo assim, a penalidade só pode ser exigida durante aquele ano calendário, de vez que, com a apuração do tributo e da contribuição social efetivamente devida ao final do ano calendário (31/12), desaparece a base impositiva daquela penalidade (antecipações), pela ausência da necessária ofensa a um bem juridicamente tutelado que a justifique. A partir daí, surge uma nova base impositiva, esta já com base no tributo efetivamente apurado ao final do ano calendário, surgindo assim à hipótese da aplicação tão somente do inciso I, § 1º. do referido artigo, caso o tributo não seja pago no seu vencimento e apurado *ex officio*.

Assim, meu entendimento pessoal é no sentido de que, após o término do ano-calendário, não há que se falar na referida penalidade.

Entretanto, ultimamente tenho me filiado a jurisprudência dominante desta E. Turma no sentido de que, encerrado o ano-calendário, a base de cálculo da multa isolada é a totalidade ou a diferença do tributo apurado, até o montante das estimativas não recolhidas, se menor do que o tributo devido e não recolhido sob a forma de estimativas, inexistindo base de cálculo da multa na hipótese de não ser apurada contribuição social devida (art. 44, caput, da Lei nº 9.430/1996).

Finalmente, lembro que essa mesma matéria foi objeto de recurso especial da PFN, no processo relativo aos mesmos fatos, mas alcançando o IRPJ, e pelo Acórdão 9101-001.265, Sessão de 23 de novembro de 2011, esta 1ª Turma, por unanimidade de votos, negou-lhe provimento, conforme ementa a seguir:

MULTA ISOLADA. FALTA DE RECOLHIMENTO DE ESTIMATIVAS MENSAIS. O artigo 44 da Lei nº 9.430/96 precisa que a multa de ofício deve ser calculada sobre a totalidade ou diferença de tributo, materialidade que não se confunde com o valor calculado sob base estimada ao longo do ano. O tributo devido pelo contribuinte surge quando é o lucro real apurado em 31 de dezembro de cada ano. Improcede a aplicação de penalidade isolada quando a base estimada exceder ao montante do tributo devido, apurado ao final do exercício.

Isto posto, nego provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

DO RECURSO DO CONTRIBUINTE

O recurso do contribuinte diz respeito à classificação das receitas de planos de saúde, entendendo-as abrangidas pelo conceito de ato cooperado, definido como tal na Lei nº 5.764, de 1971. Invoca decisões de outros colegiados que consideram como ato cooperativo os serviços prestados por seus associados para outras pessoas que não sejam associadas, ou os consideram ato cooperativo auxiliar.

Ocorre que as fls. 517/518, consta requerimento de desistência parcial do recurso interposto, abrangendo fatos geradores ocorridos em 09/99, 03/2000, 06/2000, 12/2000, 06/2001 e 12/2001, objeto do presente recurso.

Logo, o recurso interposto pelo contribuinte perdeu seu objeto, razão porque não o conheço.

É como voto.

Sala das Sessões, em 18 de setembro de 2013

(documento assinado digitalmente)

Valmir Sandri