



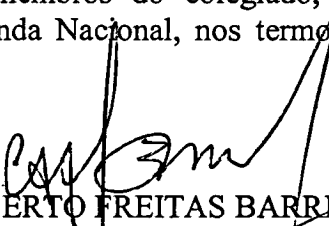
MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10840.002377/2001-54
Recurso nº 108-144.706 Especial do Procurador
Acórdão nº 9101-00.211 – 1ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2009
Matéria PIS/PASEP
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UNIMED DE JABOTICABAL - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO

PIS. COOPERATIVA. NÃO SEGREGAÇÃO DOS ATOS NÃO COOPERATIVOS. BASE DE CÁLCULO. O resultado decorrente de atos não cooperativos deve ser tributado pelo PIS. Na situação em que a cooperativa praticou atos não cooperativos mas não promoveu a segregação, deve a fiscalização intimá-la para que apresente os resultados segregados, relativos a atos cooperativos e a atos não cooperativos. A tributação pelo resultado global, sem o trabalho da fiscalização para identificar a verdadeira base de cálculo (lucro real), é precipitada.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso da Fazenda Nacional, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


CARLOS ALBERTO FREITAS BARRETO - Presidente


KAREM JUREIDINI DIAS - Relatora

EDITADO EM: 01 SET 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Freitas Barreto (presidente da turma), Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho (substituto do vice-presidente), Antonio Praga, Karem Jureidini Dias, Adriana Gomes Rêgo, Antonio Carlos Guidoni Filho, Ivete Malaquias Pessoa Monteiro, Valmir Sandri, Marcos Rodrigues de Mello (substituto convocado) e Irineu Bianchi (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial da Fazenda Nacional apresentado em 16/04/2007, interposto com base no artigo 5º, inciso II do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes então vigente, contra o acórdão nº 108-08.905, proferido pela 8ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes.

O processo refere-se à lavratura de Auto de Infração (fls. 05/09) pela Secretaria da Receita Federal, decorrente da falta de recolhimento da contribuição para o Programa de Integração Social – PIS dos exercícios de 1997 a 2002. O contribuinte é Sociedade Cooperativa de Trabalho Médico, cujos atos, quando entendidos como atos cooperados, não sofrem incidência da tributação sobre o faturamento. Contudo, a fiscalização entendeu que o contribuinte praticou uma série de atos não cooperativos, e que não os discriminou em separado em sua escrituração, razão pela qual a Fiscalização houve por bem calcular o tributo devido sobre o valor global das Receitas de Vendas de Mercadorias e Prestação de Serviços.

Cientificado do Auto de Infração em 21/08/2001 (fls. 05), o contribuinte apresentou Impugnação em 19/09/2001, alegando o seguinte (fls. 470/479):

- a) Por ser cooperativa de trabalho, não poderia sofrer incidência do PIS, uma vez que não auferir receita própria e qualquer superávit quanto aos ingressos financeiros pertence aos cooperados e não à cooperativa.
- b) Que não praticou qualquer ato que não se encaixe no conceito de ato cooperativo, pois todas as atividades realizadas pelo contribuinte foram realizadas em nome e por conta de seus cooperados e com vistas a atingir o seu objetivo social. Afirmou também que a Fiscalização não apontou quais seriam os atos não cooperativos e por esta razão o lançamento seria nulo.
- c) O parecer normativo CST nº 38/80 (citado pela Fiscalização às fls.23) não tem poder para descaracterizar conceito de direito privado, no caso, o de ato cooperativo, e incorreria, portanto, em inconstitucionalidade.
- d) A contratação com não cooperados visa proporcionar uma melhor prestação dos serviços, nem por isso descaracterizado o ato cooperativo.
- e) A multa de 75% não seria devida, uma vez que não existindo a obrigação principal, não há como impor penalidade pelo não cumprimento da obrigação acessória.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento (fls. 514/522) considerou o



lançamento procedente, em decisão assim ementada:

“ASSUNTO: Contribuição para o PIS/Pasep

EMENTA:

FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta ou insuficiência de recolhimento da contribuição ao PIS, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os acréscimos legais.

ATOS NÃO COOPERATIVOS. TRIBUTAÇÃO. As receitas das cooperativas provenientes de atos não cooperativos estão sujeitas ao recolhimento da contribuição ao PIS.

ATOS NÃO COOPERATIVOS. CONTABILIZAÇÃO EM SEPARADO. TRIBUTAÇÃO. A totalidade das receitas das cooperativas sujeita-se à incidência da contribuição ao PIS, no caso de as receitas derivadas de atos não cooperativos não estarem contabilizadas separadamente.

MULTA DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta de recolhimento da contribuição ao PIS enseja o seu lançamento acompanhado da multa de ofício.

SOLICITAÇÃO DE PERÍCIA. INDEFERIMENTO. Na hipótese de a análise dos documentos que compõem o processo permitir firmar convicção acerca da controvérsia, nega-se a solicitação de perícia, cujo fim proposto não apresente elementos que modifiquem a opinião inicialmente formada.”

Intimado da decisão em 20/05/2002 (fls. 535), o contribuinte interpôs Recurso Voluntário (fls. 537/573), reiterando as razões apresentadas quando da oportunidade da Impugnação, ressaltando os seguintes pontos:

a) O contribuinte não dispõe de hospitais, ambulatórios ou clínicas especializadas para o atendimento dos usuários, razão pela qual contrata serviço de terceiros, de maneira a atingir seus objetivos. Estes atos, tidos pela fiscalização como não cooperativos, no entender do contribuinte, não são a finalidade última do usuário, mas apenas um meio indispensável ao atendimento médico.

b) A cooperativa não agiu em nome próprio em nenhum momento, portanto, não auferiu receitas, repassando qualquer eventual superávit aos seus associados. Deste modo, não possui faturamento tributável pelo PIS.

c) A taxa SELIC possui natureza remuneratória, não podendo ser usada para cálculo de juros moratórios.

Adveio o Acórdão 203-08.761 da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes (fls. 625/638), que por unanimidade, rejeitou as preliminares de nulidade do lançamento e de inconstitucionalidade e no mérito, por maioria de votos, negou provimento ao recurso. A decisão restou assim ementada:



“PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE DO LANÇAMENTO. As hipóteses de nulidade são as previstas no artigo 59 do Decreto nº 70.235/72, que trata dos atos praticados por pessoa incompetente ou com preterição do direito de defesa.

NORMAS PROCESSUAIS - INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. TAXA SELIC. MULTA DE OFÍCIO. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação da inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais - tais como os que estabeleceram a Taxa SELIC - se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhe execução. Preliminares rejeitadas.

PIS. COOPERATIVA DE SERVIÇOS MÉDICOS. A prestação de serviços por terceiros não associados, especialmente hospitais e laboratórios, não se enquadram no conceito de atos cooperados, nem de atos auxiliares, sendo, portanto, tributáveis. Denominam-se atos cooperativos os praticados entre as cooperativas e seus associados, entre estes e aquelas e pelas cooperativas entre si quando associadas para a consecução de objetivos sociais. A Lei Complementar nº 70/91 estabeleceu que as sociedades cooperativas são isentas quanto aos atos cooperativos próprios de suas finalidades. A partir das disposições contidas nas Leis nºs 9.532, de 10 de dezembro de 1997, 9.715, de 26 de novembro de 1998, e 9.718, de 27 de novembro de 1998 e na Medida Provisória nº 1.858-10, de 26 de outubro de 1999, a Contribuição é exigida sobre o faturamento das Sociedades Cooperativas, correspondendo este à receita bruta, a totalidade das receitas auferidas pela sociedade cooperativa, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. Recurso negado.”

O voto vencedor do Acórdão afastou as preliminares de inconstitucionalidade e de nulidade do lançamento realizado pela fiscalização, não entendendo o Conselheiro-Relator estar presente qualquer tipo de irregularidade nos procedimentos adotados. Ressaltou ainda a incompetência do Conselho de Contribuintes no que diz respeito a análise da constitucionalidade dos dispositivos legais adotados. Deste modo, opinou pela não análise da legitimidade da taxa SELIC e da aplicação da multa de 75%.

No tocante ao mérito, apontou o voto vencedor que o próprio contribuinte afirmou comercializar planos que envolvem serviços que necessariamente são prestados por terceiros. A venda destes planos, quando realizada, constitui receita oriunda de não cooperados, no caso, de pessoas usuárias destes mesmos planos, e tributável pelo PIS.

Diante desta decisão, o contribuinte entendeu necessária a interposição de embargos de declaração (fls. 647/649), argüindo que, no tocante à multa de 75%, seu pleito não

possuía o objetivo de questionar a legalidade da mesma, mas tão somente afastar sua aplicação ao caso concreto, pois, no seu entender, não cometeu nenhuma irregularidade que justificasse a aplicação da penalidade, afirmando que já havia informado a contribuição exigida na DCTF.

Pronunciando-se a respeito dos embargos, a presidência da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes entendeu procedentes os embargos, porém, verificou a existência do processo 10880.013406/2001-37, que trata de IRPJ, entendendo que para o caso presente, a tributação sobre o PIS se deu por meio de auto reflexo, sendo a competência para o julgamento da questão do Primeiro Conselho de Contribuintes. Deste modo, determinou o sorteio do recurso para distribuição, opinando pelo reexame do Acórdão 203-08.761 sob a ótica da nulidade por vício de competência.

Às fls.659/660 a Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes declinou a competência para o Primeiro Conselho de Contribuintes.

Ato contínuo, adveio Acórdão 108-08.905, da Oitava Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (fls. 662/665), proferido em 28/07/2006, que restou assim ementado:

“PIS - COOPERATIVA – NÃO SEGREGAÇÃO DOS ATOS NÃO COOPERATIVOS – Na situação em que a cooperativa praticou atos não cooperativos mas não promoveu a segregação, deve a fiscalização intimá-la para que apresente as receitas segregadas, relativas a atos cooperativos e atos não cooperativos. A tributação pela receita global, antes de qualquer iniciativa da fiscalização para identificar a verdadeira base de cálculo, é precipitada. Recurso provido.”

Como se nota, a decisão cancelou o lançamento, adotando o entendimento de que era dever da fiscalização, uma vez deparando-se com a situação de ausência de segregação de receitas de atos cooperados e não cooperativos, intimar o contribuinte à apresentação destes dados, dando-lhe oportunidade para a defesa, para só então aplicar o arbitramento sobre a receita global. Não o fazendo, deu ensejo à anulação do Auto de Infração.

A Fazenda Nacional, intimada da decisão em 30/03/2007, às fls. 667, interpôs Recurso Especial (fls. 668/681). Como Acórdão paradigma, apresentou decisão da Primeira Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes (101-95678) onde aplicou-se entendimento de que, não segregando receitas, a cooperativa sujeita-se às mesmas regras de tributação a que se sujeitam as demais pessoas jurídicas.

Ressaltou ainda que o contribuinte objetiva lucro, não realiza segregação contábil de modo a furtar-se à tributação e não cumpre a contrapartida em relação ao FATES, fora o fato de fazer uso de uma vantagem indevida (não incidência de tributação, mas operando enquanto sociedade comercial), em prejuízo da livre concorrência. Caso o Auto de Infração não seja restaurado, pede que seu valor seja retificado, excluindo os valores dos atos cooperados, sendo que tal retificação não constituiria agravamento do Auto de Infração, podendo, portanto, o procedimento ser efetuado pela Câmara.

O Despacho 108-238/2008 (fls. 714) admitiu o Recurso Especial, ao que se seguiu a apresentação pelo contribuinte de Contra-Razões ao Recurso Especial, reiterando os

 5

argumentos apresentados desde sua impugnação, e pleiteando a manutenção do Acórdão recorrido.

Os autos foram distribuídos a esta Conselheira.

A handwritten signature in black ink, consisting of several loops and a long horizontal stroke at the end.

Voto

Conselheiro Karem Jureidini Dias

O Recurso é tempestivo, e foi objeto de despacho de admissibilidade, pelo que dele conheço em parte. Não será objeto de conhecimento, contudo, o pedido da Fazenda Nacional de efetivar a correção do Auto de Infração, para que este comporte apenas os valores decorrentes de receitas oriundas de atos não cooperativos, uma vez que não é possível realizar-se a correção do lançamento em sede de Recurso Especial.

De fato, a controvérsia da presente demanda não gira em torno da questão de tributação, ou não, dos atos cooperativos, assim definidos pelo artigo 79 da Lei nº 5764/1971. Em verdade, referida lei se faz clara ao estabelecer quais são os rendimentos tributáveis das cooperativas, sendo certo que os atos praticados entre cooperativas e seus associados, bem como entre outras cooperativas, não estão sujeitos à incidência do PIS.

Desta feita, é ônus do contribuinte manter em boa guarda os documentos que comprovam a natureza das operações realizadas e que deram, ou não, origem as suas receitas.

Contudo, cabe à Fiscalização o juízo de necessidade acerca da documentação necessária. No presente caso, a Fiscalização procedeu à exigência de todos os documentos que acreditou necessários para bem realizar sua atividade, mas, em nenhum momento, concedeu ao contribuinte a oportunidade de apresentar a receita dos atos cooperados em separado.

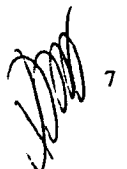
Não se tratou aqui de omissão do contribuinte em apresentar os dados requisitados pela Fiscalização ou de apresentação insuficiente de documentos, mas simplesmente de ausência de exigência da Fiscalização neste sentido, o que por sua vez, acabou por tolher o direito do contribuinte de defender-se. Neste ponto, os artigos 923 e 924 do RIR/99, estabelecem:

"Art. 923 - A escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais."

Art. 924 - Cabe à autoridade administrativa a prova da inveracidade dos fatos registrados com observância do disposto no artigo anterior."

O lançamento ocorreu pelo valor global das receitas, ao passo que o contribuinte deveria ser autuado apenas pela parcela de sua receita que correspondesse aos atos não cooperados. Apenas caso apresentada (quando requisitada) a documentação de maneira insatisfatória, estaria legitimado o arbitramento pelo valor global da receita do contribuinte.

Pois bem, a escrituração mantida observando os requisitos legais faz prova a favor do contribuinte. Quando não intimado à apresentação destes documentos, a Fiscalização acaba por não ter dimensão de toda a realidade ocorrida no âmbito da cooperativa, acabando por usar de presunções quando ainda poderia investigar mais a fundo a verdade dos fatos.



O arbitramento deve ser usado como última medida por parte da Administração, acautelando os interesses da Fazenda em face de contribuintes que insistem em furtar-se ao pagamento dos tributos, ou que insistem em fornecer dados inexatos ou disformes às exigências legais. Nestes casos, a má conduta dos contribuintes justificaria o arbitramento. Contudo, uma vez não esgotados os meios investigativos por parte da Fiscalização, constitui medida precipitada o arbitramento da receita.

Outrossim, é o Fisco quem deve promover as diligências para a demonstração do fato jurídico tributário, realizando o princípio da verdade material e no âmbito de sua atuação estritamente vinculada, como reiteradamente vem se posicionando esta Corte. Se, ainda assim, dúvidas remanescerem quanto à ocorrência do fato jurídico, então o nosso ordenamento jurídico determina a aplicação do artigo 112 do Código Tributário Nacional.

Conforme aponta o acórdão recorrido, utilizando-se de trecho do acórdão no processo administrativo em que se discutia o IRPJ, não houve a devida intimação do contribuinte para que o mesmo segregasse as receitas, uma vez que apenas lhe foi solicitado que respondesse se segregava ou não as receitas de atos cooperativos e atos não cooperativos, *verbis*:

“É impositivo observar que o agente fiscal não deu oportunidade à Cooperativa para que apresentasse a segregação conforme o critério que traçou no Relatório Fiscal. Apresenta-se como compatível com o princípio da moralidade, que deve permear a atividade administrativa, a concessão de prazo para que o contribuinte adéqüe-se ao preceito legal, se apresentar algum tipo de irregularidade formal.

*Com efeito, apenas na Intimação da fl. 101/102 é que solicitou:
3) Informar se a contabilidade segregava as receitas e despesas/custos segundo a origem dos atos praticados, ou seja, atos cooperativos ou atos não cooperativos. Em caso afirmativo, apontar em quais folhas do Diário/Razão estão contabilizadas as mencionadas segregações.*

E a resposta da Cooperativa foi no sentido (fl. 103/106): “b) A contabilidade não segregava as receitas e despesas segundo a origem dos atos praticados, visto que somente pratica ATOS COOPERATIVOS;”

E nada mais. Ora, deveria o agente fiscal no mínimo intimar a Cooperativa para que promovesse a segregação, para a apuração da correta base de cálculo (Lucro Real). Vale observar que a intimação foi apenas para informar se a Cooperativa promovia a segregação, e não para que efetuassem demonstrativo de acordo com o critério exposto no Relatório do auto de infração; além do mais, a justificativa da não segregação foi de que praticava apenas atos cooperativos. Enfim, somente na hipótese de não ser atendida a intimação para segregar o resultado é que se partiria para outra alternativa.

Assim, levando em conta que está incorreto o procedimento adotado pelo agente fiscal, ao considerar o resultado global de atos cooperativos e atos não cooperativos, também não é de rigor a exigência da multa isolada com base no suposto Lucro



Real dos balancetes da Cooperativa. A multa isolada é de ser cancelada."

Ademais, contra o acórdão em que se analisou os lançamentos de IRPJ e CSLL, houve interposição de Recurso Especial pela Fazenda Nacional, ao qual foi negado provimento, tal como consta no resultado de julgamento obtido no sítio do CARF:

"Por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Cândido Rodrigues Neuber, Paulo Jacinto do Nascimento e Mário Junqueira Franco Júnior que deram provimento ao recurso. (Recurso nº 108-132.666, Primeira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recorrente: Fazenda Nacional; Interessado: Unimed de Jaboticabal – Cooperativa de Trabalho Médico; Processo nº 10880.013406/2001-37, Relator Carlos Alberto Gonçalves Nunes, sessão de 05/12/2006; Acórdão CSRF/01-05.599)".

Entendo ser insubsistente o presente lançamento, mormente porquanto ao contribuinte não lhe foi solicitada a comprovação da existência de atos não cooperativos, sendo que tampouco a fiscalização procedeu de forma a segregar as receitas.

Pelo exposto, conheço do Recurso Especial da Fazenda Nacional, e no mérito, nego provimento.



Karem Jureidini Dias - Relatora

