



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 04 / 06 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 13808.002507/2001-43
Recurso nº : 123.361
Acórdão nº : 203-09.144

Recorrente : HOSPITAL E MATERNIDADE N. SRA. DE LOURDES S/A
Recorrida : DRJ em São Paulo - SP

NORMAS PROCESSUAIS. INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADES. Não se encontra abrangida pela competência da autoridade tributária administrativa a apreciação de inconstitucionalidade das leis, uma vez que neste juízo os dispositivos legais se presumem revestidos do caráter de validade e eficácia, não cabendo, pois, na hipótese, negar-lhes execução.

DECADÊNCIA. A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência da COFINS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal. **Preliminares rejeitadas.**

COFINS. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, é o faturamento, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

Recurso ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
HOSPITAL E MATERNIDADE N. SRA. DE LOURDES S/A.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López, Mauro Wasilewski, César Piantavigna e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva; **e II) por unanimidade de votos: a) em rejeitar a preliminar de inconstitucionalidade; e b) no mérito, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 09 de setembro de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Valmar Fonseca de Menezes
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa e Luciana Pato Peçanha Martins.

Imp/cf/ovrs



Processo nº : 13808.002507/2001-43

Recurso nº : 123.361

Acórdão nº : 203-09.144

Recorrente : HOSPITAL E MATERNIDADE N. SRA. DE LOURDES S/A

RELATÓRIO

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Em ação fiscal levada a efeito em face do contribuinte acima identificado foi apurada falta de recolhimento da contribuição para financiamento da seguridade social – Cofins, relativa aos períodos de apuração de janeiro de 1996 a dezembro de 2000, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração de fls. 118 a 122, integrado pelos termos, demonstrativos e documentos nele mencionados, com o seguinte enquadramento legal: Arts 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

2. Conforme descrito no “Termo de Verificação Fiscal” de fl. 115/117, foi constatado que os valores das Receitas de Prestação de Serviços constantes da escrituração comercial eram, em todos os meses, superiores ao valor das mesmas receitas informados na FICHA 03 – RECEITA LÍQUIDA – PJ EM GERAL de sua Declaração de Rendimentos-IRPJ, relativa ao ano-calendário de 1997.

2.1. Tal discrepância é decorrente de, ao prestar os seus serviços, a pessoa jurídica cobra de seus Clientes Particulares e de Convênios Médicos o valor total dos serviços prestados, aí incluídos o fornecimento de alimentação, remédios e honorários médicos.

2.2. Quando do pagamento dos honorários aos beneficiários, os valores pagos são escriturados em uma conta redutora de receitas denominada HONORÁRIOS MÉDICOS.

2.3. Por se tratar, a conta HONORÁRIOS MÉDICOS, de uma conta típica de Custos, o fato de ser lançada como redutora da Receita Bruta ao invés de Custos Operacionais, apesar de não ser, contabilmente, a maneira mais apropriada, não traria, sob o ponto de vista da legislação do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas, qualquer prejuízo ao fisco mas, causa enorme prejuízo no cálculo da presente contribuição.

2.4. O procedimento adotado pelo contribuinte está totalmente em desacordo com a legislação da COFINS, haja vista que a exclusão efetuada na sua base de cálculo não está prevista naquela legislação.



Processo nº : 13808.002507/2001-43
Recurso nº : 123.361
Acórdão nº : 203-09.144

2.5. O contribuinte é filiado ao SINDHOSP, e esta instituição, através do processo judicial Nº 1999.61.00.015265-9, impetrou, junto à 10ª Vara da Justiça Federal de São Paulo, Mandado de Segurança, com pedido de liminar, contra as alterações introduzidas na legislação da COFINS através da Lei nº 9718/98, que alterou a alíquota de 2% para 3% e ampliou a base de cálculo da contribuição.

2.6. A segurança foi concedida, mantendo a cobrança da COFINS nos moldes da Lei Complementar nº 70/91.

2.7. Diante dos fatos acima exposto, foi procedida, de ofício, o lançamento do valor da Contribuição para a COFINS que deixou de ser recolhida nos termos da Lei Complementar nº 70/91, relativos aos períodos de apuração iniciados em 01/01/1996 e encerrados até 31/12/2000, porque não foram recolhidos em tempo hábil, como também não foram declarados em DCTF.

2.8. Na parte que se refere às alterações introduzidas pela Lei nº 9718/98, aumento de alíquota e ampliação da base de cálculo, o crédito tributário será lançado em Auto de Infração apartado deste, o qual ficará com sua exigibilidade suspensa até o trânsito em julgado no processo referido no item 2.5 deste relatório.

3. O crédito tributário apurado, composto pela contribuição, multa proporcional e juros de mora, calculados até a data da autuação, perfaz o total de R\$4.757.704,17 (quatro milhões, setecentos e cinquenta e sete mil, setecentos e quatro reais e dezessete centavos).

4. Inconformado com a autuação, da qual foi devidamente cientificado em 25/05/2001, o contribuinte protocolizou, em 21.06.2001, a impugnação de fls. 140 a 144, acompanhada da cópia dos Estatutos Sociais de fls. 145/161, na qual deduz as alegações a seguir resumidamente discriminadas:

4.1. O Impugnante, de início, alega que já ocorreu a decadência do direito do Fisco proceder ao lançamento, na medida em que entre 31.01.96 a 30.04.96 e a data da materialização do Auto de Infração transcorreram mais de 5 (cinco) anos, incidindo assim hipótese do disposto no artigo 150, § 4º do CTN. Conforme declarado no Termo de Verificação, o HOSPITAL submeteu, através da apresentação das pertinentes DCTFs, seu comportamento tributário à Autoridade Fiscal e se esta se quedou inerte além dos 5 (cinco) anos, não pode a Autoridade Lançadora mais revisá-lo, como o quis, neste Auto de Infração.

4.2. Quando o HOSPITAL declarou nas DCTFs apresentadas, como sua receita operacional valor não condizente com aquele apurado pelo Fisco no Auto de Infração, fê-lo dentro do princípio de que tinha e tem direito a promover a incidência da COFINS apenas sobre suas receitas operacionais líquidas. Por outras palavras, somente aquilo que representa efetivamente o



Processo nº : 13808.002507/2001-43
Recurso nº : 123.361
Acórdão nº : 203-09.144

ganho do HOSPITAL é que pode representar a “receita Operacional” de que cuida a legislação de regência. Os honorários médicos por ele suportados na contratação de terceiros, deduzidas da base imponible, não são receitas do HOSPITAL e se sujeitam à tributação por terceiros. Este entendimento é aliás, o que se colhe da decisão nº 212, de 21.09.2000 e da decisão nº 232, de 20.10.2000, ambas da 8ª Região Fiscal, cuja ementa é a seguinte:

“EXCLUSÕES DA BASE DE CÁLCULO. CONTRATOS DE LONGO PRAZO. RECEITAS REPASSADAS A SUB-EMPREENHEIRAS E SUB-CONTRATANTE”.

4.3. Como se trata de vasta documentação, impossível de trazer para o bojo dos autos, na forma do art. 16, IV do Decreto Federal 70.235/72, protesta o HOSPITAL pela realização de prova pericial contábil e indica o seu perito, formulando os quesitos referentes aos exames desejados.

4.4. Por fim, questiona a incidência da taxa SELIC sobre o crédito tributário principal apurado, dentro do ordenamento previsto no art. 161 e § 1º do CTN, lembrando que o Egrégio Superior Tribunal de Justiça, por decisão unânime no RE nº 215.881, Paraná, sendo relator o Ministro Franciulli Netto, reconheceu a inoperância dessa taxa para penalizar o contribuinte inadimplente.”

adiante: A DRJ em São Paulo - SP proferiu decisão, nos termos da ementa transcrita

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

Período de apuração: 31/01/1996 a 31/12/2000

Ementa: DECADÊNCIA

O prazo decadencial para constituição do crédito tributário relativo às contribuições sociais é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/1991.

BASE DE CÁLCULO

É o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de serviços de qualquer natureza nos termos do art. 2º da Lei Complementar nº 70/1991, não sendo permitida a dedução das receitas de honorários médicos cobrado de seus clientes particulares e de convênios médicos.

PERÍCIA CONTÁBIL.

É totalmente prescindível a perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à formação da convicção do julgador para a decisão do processo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. INCONSTITUCIONALIDADE



Processo nº : 13808.002507/2001-43

Recurso nº : 123.361

Acórdão nº : 203-09.144

Procede a cobrança de encargos de juros com base na taxa SELIC, porque encontra-se amparada por lei, cuja legitimidade não pode ser aferida na esfera administrativa.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, repisando os argumentos expendidos na peça impugnatória, resumidos a seguir:

- a) decadência do lançamento, segundo o artigo 150 do Código Tributário Nacional, sendo a Lei nº 8.212/91 inconstitucional;
- b) a taxa SELIC não é aplicável ao caso, citando jurisprudência sobre a inconstitucionalidade da mesma e a sua contradição com o Código Tributário Nacional, no seu artigo 161, que restringe a aplicação em 1% ao mês; e
- c) procedeu em sua contabilidade, segundo o entendimento de que a contribuição incide somente sobre suas receitas operacionais líquidas, solicitando a realização de perícia para apuração do fato alegado.

É o relatório.



Processo nº : 13808.002507/2001-43
Recurso nº : 123.361
Acórdão nº : 203-09.144

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
VALMAR FONSÊCA DE MENEZES

O recurso preenche as condições de admissibilidade e, portanto, deve ser conhecido.

Analisando-se, por partes, as argumentações trazidas pela recorrente, temos que:

DA PRELIMINAR DE INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC E O SUPOSTO CHOQUE COM O CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL, BEM COMO DA LEI 8.212/91.

No tocante a esta nuance, cabe apenas lembrar a natureza da atividade administrativa, com relação à sua vinculação legal.

É de se esclarecer que o Conselho de Contribuintes, como órgão da Administração Direta da União, não é competente para decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal. Como entidade do Poder Executivo, cabe ao mesmo, mediante ação administrativa, aplicar a lei tributária ao caso concreto.

A Constituição Federal, em seu art. 2º, estabelece o princípio da separação e independência dos Poderes, sendo, portanto, interdito ao Executivo avocar matéria de competência privativa do Poder Judiciário, como é a de decidir acerca da inconstitucionalidade de norma legal.

Desta forma, alegações de conflitos entre normas legais e entre estas e a Constituição Federal e os seus princípios não podem ser objeto de análise pela instância administrativa, motivo pelo qual serão desconsideradas neste voto.

Adicionalmente, observe-se que os procedimentos adotados foram estabelecidos por normas legais não declaradas nulas ou sem eficácia pelo Poder Judiciário.

Ademais, o Código Tributário Nacional estabelece, no artigo citado, que os juros serão 1%, caso não haja dispositivo legal em contrário, o que se constitui exatamente no caso *in concreto*.

Ressalte-se que a autuação foi procedida com base em dispositivos legais vigentes, citados no próprio auto de infração.

Rejeito, pois, a preliminar de inconstitucionalidade.

DA DECADÊNCIA.



Processo nº : 13808.002507/2001-43
Recurso nº : 123.361
Acórdão nº : 203-09.144

Em suas razões recursais, a recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário extingue-se em cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A este respeito, transcrevo o meu entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso nº 114.809, de cujo Acórdão retiro excertos, como razões de decidir:

“O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.

O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art. 147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).

A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.

Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão “homologação do lançamento”, não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles José Souto Maior Borges, em sua obra “Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465,466 e 468” e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho “Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de Restituição, em Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, nº 3, fev. 1997, p. 72 e 73.”

No entanto, o artigo 10 da Lei Complementar nº 70, de 31/12/1991, estabelece que o produto da arrecadação da COFINS é componente do Orçamento da Seguridade Social e, por outro lado, a Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do *caput* do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:



Processo nº : 13808.002507/2001-43

Recurso nº : 123.361

Acórdão nº : 203-09.144

“Art. 45 - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados:

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

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja 25/07/91.

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado.”

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso *in concreto*.

Diante do exposto, rejeito as arguições de decadência suscitadas pela defesa.

DO MÉRITO.

DA INCIDÊNCIA DA COFINS SOBRE A RECEITA LÍQUIDA.

A base de cálculo da contribuição em exigência está definida em Lei, constando do próprio auto de infração o enquadramento legal e a descrição dos fatos.

Não há previsão legal, para o caso vertente, de incidência da COFINS sobre a receita líquida. As exclusões da base de cálculo da contribuição são apenas aquelas previstas – para este caso – na Lei Complementar nº 70/91 e na Lei nº 9.718/98.

A este respeito, resta lembrar que o dispositivo que permitia a exclusão de valores repassados a terceiros (artigo 3º da Lei nº 9.718/98), cuja eficácia dependia de regulamentação pelo Poder Executivo, foi revogado pela Medida Provisória nº 2.158-33, de 28/06/2001 - DOU de 29/06/2001 -, em vigor desde a publicação, antes que tal providência fosse tomada, o que afasta a hipótese de aplicação da mesma ao presente caso.

A propósito, José Afonso da Silva¹ leciona que: “*são aquelas em que o legislador constituinte regulou suficientemente os interesses relativos à determinada matéria, mas deixou margem à atuação restritiva por parte da competência discricionária do Poder Público, nos termos que a lei estabelecer ou nos termos de conceitos gerais nelas enunciados*”. “*Se a contenção, por lei restritiva, não ocorrer, a norma será de aplicabilidade imediata e expansiva*”.²

¹ SILVA, José Afonso da. “*Aplicabilidade das Normas Constitucionais*”, 3ª ed., Malheiros, São Paulo, 1998, p. 116.

² Op. Cit, p. 85.



Processo nº : 13808.002507/2001-43
Recurso nº : 123.361
Acórdão nº : 203-09.144

Desta forma, entendo que não cabe traçar considerações adicionais sobre o que signifique o termo “receita bruta”, visto que a própria Legislação já o define, de forma clara e explícita, e levando-se em conta que a Lei nº 9.718/98 alargou a base de cálculo da COFINS, incluindo a totalidade das receitas auferidas, não importando, para sua determinação, o tipo de atividade exercida pelo contribuinte e nem a classificação contábil adotada para estas receitas.

Quanto ao pedido de perícia, atente-se para o que dispõe o artigo 18 do Decreto nº 70.235/72, com alterações, *verbis*:

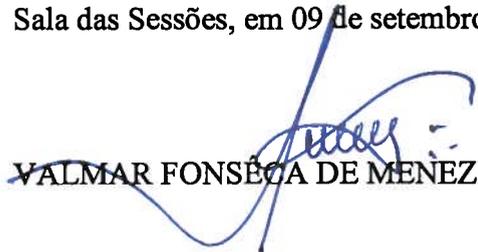
“Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observado o disposto no art. 28, in fine. (Redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748/93)”.

Depreende-se, pela inteligência deste dispositivo, que a autoridade julgadora é livre para determinação de diligências ou perícias a serem realizadas. Restaria, pois, averiguar se, a critério da autoridade julgadora, há que se realizar tal procedimento.

Neste ponto, então, verificamos ser desnecessária a realização de perícia por não restar dúvidas acerca dos elementos presentes no presente processo, restando plenamente esclarecida a questão.

Diante do exposto, voto no sentido de que sejam rejeitadas as preliminares de inconstitucionalidade e de decadência e, no mérito, seja negado provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de setembro de 2003


VALMAR FONSECA DE MENEZES