



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

Processo n° 13864.720070/2011-21
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-003.333 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de outubro de 2014
Matéria COFINS
Recorrente UNIMED SÃO JOSÉ DOS CAMPOS - COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2007 a 31/12/2007

BASE DE CÁLCULO EXCLUSÕES. OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE.

A dedução prevista no art. 3º, § 9º, I, da Lei nº 9.718/98 só alcança os valores pagos a título de responsabilidades cedidas (transferência do risco), não se incluindo nesta dedução valores pagos a título de intercâmbio eventual.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES. OPERADORA DE PLANO DE SAÚDE.

A teor do § 9º - A do art. 3º da Lei nº 9.718/98, introduzido pela Lei nº 12.873/2013, a exclusão prevista no § 9º, III, do art. 3º da Lei nº 9718/98 alcança não só os custos incorridos com beneficiários da cobertura oferecida pelos planos da própria operadora, mas também aqueles incorridos com beneficiários de outra operadora. Em hipótese alguma esta dedução inclui valores gastos com a rede própria.

BASE DE CÁLCULO. RECEITAS FINANCEIRAS. RECEITAS NÃO OPERACIONAIS

Exclui-se da base de cálculo da contribuição as receitas distintas do faturamento proveniente da venda de bens e serviços, por extensão administrativa da decisão do STF proferida no RE nº 357.950.

SOBRAS LÍQUIDAS. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à defesa o ônus dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

MULTA DE OFÍCIO. PRINCÍPIO DA CAPACIDADE CONTRIBUTIVA. INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao CARF afastar a aplicação de dispositivo legal, sob alegação de inconstitucionalidade.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para: **a)** reverter a glosa efetuada pela fiscalização na dedução prevista no art. 3^a, § 9^o, III, da Lei nº 9.718/99, devendo prevalecer os valores apurados originariamente pelo contribuinte na planilha denominada pela fiscalização de DOC027, conforme citado no item 4.2.3.12 do Relatório Fiscal, zelando o fisco para que a dedução não inclua os valores despendidos com a rede própria; **b)** excluir das bases de cálculo apuradas pela fiscalização as receitas distintas do faturamento indicadas pela fiscalização no Anexo 2 (fl. 2628) na coluna "DACON - Ficha 08A/18a - Coluna RECEITA - Linha 02 Demais Receitas - Alíquota Cumulativa; e **c)** excluir a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa do presente julgado. Esteve presente ao julgamento a Dra. Teresa Mourão Passos Coutinho, OAB/MG 98.760.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Alexandre Kern, Domingos de Sá Filho, Rosaldo Trevisan, Luiz Rogério Sawaya Batista e Ivan Allegretti.

Relatório

Trata-se de autos de infração relativos ao PIS e COFINS, com ciência do contribuinte por via postal em 06/07/2011, lavrados para exigir o crédito tributário devido pelos fatos geradores ocorridos durante o ano-calendário de 2007, em razão de insuficiência no recolhimento das contribuições.

No extenso - **e muito bem feito** - relatório fiscal de fls. 2609/2643, a fiscalização narra todas as verificações feitas, ora manifestando sua concordância com o entendimento do contribuinte, ora registrando sua discordância. Existem irregularidades que não alteraram numericamente a apuração do PIS e COFINS, as quais não serão mencionadas neste voto. Para o fim deste voto interessa narrar apenas as irregularidades que influenciaram a apuração das contribuições, as quais, em síntese, foram as seguintes:

1) Existem divergências em alguns meses entre os valores da receita bruta informados no DACON e os constantes na contabilidade. A fiscalização tomou como corretos

os valores da contabilidade. Os valores lançados de ofício se referem à diferença entre o apurado pela fiscalização e o declarado em DCTF;

2) Em relação às deduções específicas das operadoras de planos de saúde, a fiscalização informa que apurou as responsabilidades cedidas na conta contábil "3117 - Contraprestações de Responsabilidade Transferida de Assistência", que é uma conta redutora de receita. Esta dedução tem amparo no art. 3º, § 9º, I, da Lei nº 9.718/98 e os valores adotados pela fiscalização como dedução estão no Anexo 4 do Relatório Fiscal.

Quanto a esta dedução, a fiscalização constatou que a Unimed São José excluiu das bases de cálculo das contribuições as rubricas nomeadas pelas siglas UC, UT e UP.

A fiscalizada esclareceu que as rubricas UC, UT e UP se referem a repasses realizados a outra Unimed do sistema, pelo atendimento a usuário contratante da Unimed São José dos Campos não na sua área de atuação, mas sim em área de atuação de outra operadora. Tais repasses têm sua dedução da base de cálculo respaldada pelo art. 3º, § 9º, I, da Lei nº 9.718/98.

O contribuinte esclareceu o significado das siglas:

UC - Relatório Unimed Custo - Intercâmbio Eventual - nossos usuários utilizaram outras Unimeds.

UT - Relatório de Unimed Contestação e Recontação - Valor a pagar referente à glosa de outras Unimeds do Intercâmbio Eventual.

UP - Relatório de Unimed Pré-Pagamento - Intercâmbio Repassado - Nossos usuários foram repassados para outras Unimeds.

A fiscalização glosou da base de cálculo as deduções dos pagamentos UP - Relatório de Unimed Pré-Pagamento - Intercâmbio Repassado (DOC034), pois o contribuinte já havia deduzido os valores das responsabilidades cedidas em sua receita bruta, ao abater os valores lançados na conta 3117 - Contraprestações de Responsabilidade Transferida de Assistência.

Já os pagamentos denominados UC - Relatório de Unimed Custo - Intercâmbio Eventual (DOC033) e UT - Relatório de Unimed Contestação e Recontação (DOC035), embora se refiram a intercâmbio, são relativos a intercâmbio eventual, ou seja, a usuários da Unimed São José dos Campos sendo atendidos por médicos, hospitais, clínicas e laboratórios conveniados de outras Unimeds quando estão em outras localidades, porém sem a cessão de responsabilidade, pois continuam sendo usuários da Unimed São José dos Campos. Sendo assim, entende a fiscalização que esses pagamentos não são caracterizados como responsabilidades cedidas, não sendo pagamentos referentes às despesas lançadas na conta 3117 - Contraprestações de Responsabilidade Transferida de Assistência. Só foram acatadas pela fiscalização as deduções apuradas através da conta 3117 - Contraprestações de Responsabilidade Transferida de Assistência.

3) No que tange às provisões técnicas (art. 3º, § 9º, II, da Lei nº 9.718/98), a fiscalização relata que apurou os valores das contraprestações pecuniárias à formação das provisões a partir das contas contábeis "3121691000001-Provisão para Remissão" e "3121190000001-Provisão de Risco", que compõem o grupo de contas "312 - Variação das

Provisões Técnicas de Operações de Assistência à Saúde". A apuração do contribuinte nas planilhas apresentadas à fiscalização está diferente do que contém a contabilidade. A fiscalização considerou os valores contábeis e os valores por ela utilizados como dedução de provisões técnicas está no Anexo 6 do Relatório Fiscal;

4) Em relação às corresponsabilidades assumidas pela Unimed São José dos Campos (art. 3º, § 9º, III, da Lei nº 9.718/98), entendeu a fiscalização que o valor que pode ser deduzido é a diferença entre às indenizações pagas por eventos ocorridos e a quantia recebida a título de transferência de responsabilidades. O minuendo da subtração é o valor das indenizações pagas pela Unimed São José a hospitais, médicos, clínicas, laboratórios e outros profissionais de saúde conveniados por eventos realizados **em usuários de outras operadoras**. E o subtraendo representa as importâncias recebidas pela Unimed São José de outras operadoras, a quem caberia a responsabilidade pelos eventos que se transferiram, para ressarcir por aquelas indenizações. A fiscalização constatou que o contribuinte abateu todos os eventos/pagamentos ocorridos e não apenas os pagamentos relacionados a usuários de outras operadoras. Só foram acatados como dedução os valores pagos em relação a eventos realizados em usuários de outras operadoras. A fiscalização constatou, ainda, que no período fiscalizado não houve importâncias recebidas a serem subtraídas do valor das indenizações pagas. Os valores desta dedução apurados e utilizados pela fiscalização consta do Anexo 7 ao Relatório Fiscal;

4) Na apuração das bases de cálculo da COFINS o contribuinte efetuou deduções em seus DACON com amparo em medida liminar concedida no mandado de segurança 2003.61.03.005312-4 (fls. 489/555). Tais deduções são relacionadas à diferença entre a base de cálculo estabelecida na Lei nº 9.718/98 e o faturamento no conceito da LC nº 70/91. A segurança foi concedida de modo a permitir que contribuinte se abstivesse de recolher a contribuição com base na receita bruta definida na Lei nº 9.718/98. O contribuinte deduziu da base de cálculo parte de suas receitas financeiras, as quais estão contidas no grupo de contas "34 - Receitas Financeiras". Esses valores constam da planilha apresentada pelo contribuinte (DOC027), e foram totalizados mensalmente pela fiscalização no Anexo 8 do Relatório Fiscal. Informa a fiscalização que não abateu as receitas financeiras da base de cálculo da COFINS, glosando a dedução efetuada no DACON. Entretanto, como esses valores foram declarados em DCTF com exigibilidade suspensa, eles foram abatidos da contribuição devida calculada pela fiscalização. Assim, o auto de infração não engloba a COFINS devida sobre receitas financeiras com exigibilidade suspensa.

5) Informa a fiscalização que houve retenções na fonte, as quais foram abatidas das contribuições apuradas no auto de infração, conforme Anexos 11, 12 e 13 do Relatório Fiscal.

Em sede de impugnação, a defesa alegou o seguinte:

1) Atua como operadora de planos de saúde e nessa atividade gerencia recursos pagos pelos contratantes de planos de saúde, repassando a terceiros prestadores de serviço os valores que lhes cabem, sempre na medida da utilização do plano pelo usuário;

2) Na qualidade de intermediária entre o usuário do plano e os profissionais de saúde, o serviço de administração dos planos de saúde se remunera não pela totalidade dos ingressos que são objeto da intermediação, mas sim pela comissão que extrai dos recursos intermediados;

3) A fiscalização entendeu que da integralidade dos repasses efetuados pela impugnante, além das provisões técnicas, apenas seriam recursos pertencentes a terceiros, aqueles repassados na intermediação de recursos de usuários de outras operadoras;

4) Não é possível exigir PIS e COFINS sobre ingressos estranhos ao conceito de faturamento. A limitação da base de cálculo ao conceito de faturamento na sistemática da cumulatividade decorre das decisões do STF nos RE 357.950, 358.273 e 390.840. A fiscalização deveria ter retirado das bases de cálculo todos os ingressos que não se enquadram no faturamento da cooperativa, tal qual foi indicado nos DACON pela cooperativa na "Linha 2 Demais Receitas Alíquota Cumulativa", identificadas no Anexo 2 do auto de infração. Por tal razão, não podem ser tributados pelo PIS e COFINS os juros de aplicações financeiras, juros decorrentes de inadimplência, multas, aluguéis, rendimentos e participações societárias, venda de bens do ativo permanente e etc. Especificamente em relação à COFINS a Unimed possui decisão judicial transitada em julgado, dispensando-a desses recolhimentos, conforme documentação anexa. A fiscalização tomou a base tributável incluindo todas essas rubricas, conforme se depreende do Anexo 10 do Auto de Infração. Em relação a ingressos decorrentes de venda de bens do ativo permanente existe previsão de exclusão expressa no art. 3º, IV, da Lei nº 9.718/98;

5) A receita tributável da operadora se restringe ao valor recebido como contraprestação para intermediar o negócio. Ou seja, a base de cálculo do PIS e da COFINS é a diferença positiva entre os ingressos e os repasses aos efetivos prestadores de serviço. Portanto, devem ser excluídos da base de cálculo:

a) os repasses a médicos (cooperados ou não), credenciados, assim entendidos hospitais, laboratórios, clínicas e *home care* (inclusive medicamentos e materiais), bem como psicólogos, fonoaudiólogos, fisioterapeutas, médicos ocupacionais, terapeutas, prestadores de serviço de resgate e remoção, enfermagem; os repasses relacionados a toda e qualquer utilização, pelo beneficiário, das coberturas proporcionadas pelo plano, contratualmente ou por imposição legal, inclusive quando decorrente de intercâmbio cedido e recebido entre operadoras; e, ainda, aqueles relacionados às sobras apuradas no período; e

b) os valores transmitidos em linha direta para os custos de seus contratos destinados a assegurar a concretização da atividade de assistência à saúde, quais sejam, as provisões técnicas e demais garantias e seguros (prêmios e indenizações), sejam os beneficiários a operadora ou terceiros; o ressarcimento ao Sistema Único de Saúde, as glosas e contestações, a devolução de pagamentos indevidos e as provisões de devedores duvidosos; 154.632.

6) Discorreu sobre a interpretação das deduções permitidas pelo § 9º do art. 3º da Lei nº 9.718/98 e a natureza dos repasses, intercâmbios e sobre as definições da Agência Nacional de Saúde no plano de contas das operadoras, concluindo que a fiscalização interpretou a lei de forma a frustrar a lógica existencial das operadoras de plano de saúde;

7) Discorreu sobre sua organização sob a forma de cooperativa e sustentou que só pode ser tributada em relação aos atos não cooperados. No seu entender, quando vende planos de saúde ou quando atende a usuários de outra cooperativa, está praticando um ato cooperativo, e como tal se sujeita à regra de não incidência tributária prevista no art. 79 da Lei nº 5.764/71;

8) Contestou os consectários do lançamento de ofício. A multa de ofício é confiscatória quando incide em percentual tão elevado, além de violar o princípio da capacidade contributiva. Não é possível a incidência de juros de mora sobre multa de ofício. Só existe autorização para incidência de juros sobre a multa no caso de multa isolada. Solicitou diligência e apresentou quesitos a serem esclarecidos. Além disso, a fiscalização teria desconsiderado retenções na fonte efetuadas por fontes pagadoras.

Por meio do Acórdão 39.103, de 15 de outubro de 2012, a 3ª Turma da DRJ - Campinas julgou a impugnação improcedente. Ficou decidido que o art. 23 da MP nº 1.878-6, de 29 de junho de 1999, revogou a isenção das cooperativas prevista no art. 6º, I, da LC 70/91. Com relação ao PIS, a tributação das cooperativas foi determinada pelo art. 2º da MP 1.212, de 1995, convertida na Lei nº 9.715/98. Com o advento do art. 15 da MP 1.858-7, a base de cálculo do PIS passou a ser todas as receitas das cooperativas, com algumas exclusões legais. Sendo assim, perdeu sentido a discussão sobre ato cooperativo e ato não cooperativo, pois as cooperativas passaram a ser tributadas como as demais pessoas jurídicas em geral, observadas as deduções legais. Ficou decidido que as exclusões previstas nos incisos I a V do art. 15 da MP 2.158-35 não se aplicam às cooperativas médicas de prestação de serviço, alcançando apenas as cooperativas de produção. Com a revogação do art. 3º, § 2º, inciso II, da Lei nº 9.718/98, pelo art. 93 da MP 2.158-35/2001, as cooperativas não têm um tratamento específico e estão impedidas de excluir da base de cálculo do PIS e COFINS os valores repassados a associados a qualquer título, como quer a impugnante. No tocante à exclusão das sobras líquidas, para as cooperativas médicas o valor a ser excluído ficou restrito aos valores destinados à formação do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social. Entretanto, a recorrente se limitou a pedir a referida exclusão e apresenta planilha de fl. 2.855. Não há qualquer comprovação ou demonstração dessa cifra nos autos, não se podendo acolher o pleito da interessada. Ficou decidido que os valores recebidos pela cooperativa pela venda dos planos de saúde não configuram recebimento por atos cooperados, mas sim contraprestação pela disponibilidade dos serviços de assistência. No que tange ao conceito de faturamento da cooperativa, a DRJ rechaçou as alegações do contribuinte, sob o argumento de que tributar apenas a diferença positiva entre os ingressos e os repasses desnatura a base de cálculo das contribuições que é o faturamento, assemelhando-a ao resultado ou ao lucro. Ficou decidido que a remuneração recebida pelos planos de saúde tem natureza contraprestacional pela disponibilização de serviços médicos e hospitalares e assim corresponde ao faturamento da cooperativa. No que concerne à inclusão na base de cálculo de juros de aplicações financeiras, juros decorrentes de inadimplência, multas, aluguéis, rendimentos, participações societárias e venda de bens do permanente, a DRJ considerou que a discussão só refere ao PIS porque em relação à COFINS a recorrente é beneficiária de ação judicial e já expurgou dos cálculos as receitas financeiras, declarando-as em DCTF na rubrica relativa a créditos com exigibilidade suspensa. No que tange ao PIS, apesar o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 ter sido declarado inconstitucional, a declaração do STF ocorreu em controle difuso e, sendo assim, aquelas decisões não se aplicam à recorrente. Ficou decidido que a contestação relativa à incidência sobre a venda de bens do ativo permanente não veio acompanhada de qualquer prova de que as receitas assim classificadas tenham sido incluídas pela fiscalização na base de cálculo. No que concerne à exclusão do art. 3º, § 9º, III, da Lei nº 9.718/98, decidiu a DRJ que o entendimento da impugnante não procede. Foi aplicada a Solução de Consulta SRRF/3ª RF nº 20, de 23 de outubro de 2003, transcrita no corpo do acórdão recorrido, cujo entendimento é idêntico ao da fiscalização. Foi mantida a multa de ofício no patamar de 75%, sob o argumento de que o percentual está previsto em lei, que não pode ser afastada na via administrativa ao argumento de inconstitucionalidade. No tocante aos juros de mora sobre a multa de ofício, a DRJ enfrentou a matéria e decidiu que há previsão legal para sua cobrança. O pedido de diligência foi rejeitado, pois a turma de julgamento considerou a providência desnecessária.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 08/11/2012 (fl. 3681) o contribuinte apresentou recurso voluntário em 07/12/2012 (fls. 3705/3726), no qual reprisou e reforçou as alegações de impugnação, acrescentando as seguintes alegações: a) nulidade da decisão de primeira instância por cerceamento de defesa (indeferimento da diligência e não enfrentamento de alegação); b) aplicação dos RE RE 357.950, 358.273 e 390.840 com base no art. 62 do RICARF para exclusão dos valores do Anexo 2 do auto de infração, e c) a documentação relativa à exclusão da tributação de bens do ativo permanente foi anexada ao processo junto com a impugnação, mas não foi apreciada pela DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator.

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A defesa alegou a nulidade do acórdão de primeira instância por não ter se manifestado sobre todos os pontos da impugnação e por ter rejeitado o pedido de perícia.

A leitura do inteiro teor do voto condutor do acórdão recorrido revela que a matéria foi devidamente enfrentada. A tese da recorrente consiste em considerar receita passível de tributação na cooperativa apenas a diferença entre os ingressos e os repasses aos contratados. A decisão recorrida rechaçou essa tese e considerou que a base de cálculo do PIS e da Cofins é a receita bruta, observadas as deduções legais para as operadoras de plano de saúde previstas no art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98.

Desse modo, não se vislumbra no julgado recorrido a nulidade alegada.

No caso concreto, o voto condutor do acórdão de primeira instância declinou claramente os argumentos necessários à rejeição do pleito da defesa com observância do princípio da persuasão racional do julgador, inexistindo no julgado omissão apta a render ensejo à decretação de sua nulidade.

No que tange à rejeição do pedido de perícia, o art. 28, do Decreto nº 70.235/72, autoriza o julgador a rejeitar os pedidos de perícia e diligência, desde que fundamente sua decisão. Verifica-se que no caso concreto, a rejeição do pedido de perícia foi fundamentada na desnecessidade da providência requerida, inexistindo, portanto, a nulidade alegada.

Preliminar de nulidade rejeitada.

Com relação à renovação do pedido de perícia/diligência, formulado em sede de recurso voluntário, rejeito-o com fundamento do mesmo art. 28, do Decreto nº 70.235/72, uma vez que não existe matéria de fato a ser deslindada que requeira uma daquelas providências.

No mérito, com a revogação da isenção das cooperativas, perdeu objeto a discussão sobre a tributação do ato cooperativo.

A defesa alegou que a questão da intributabilidade do ato cooperativo encerra uma discussão sobre hipótese de não-incidência e não de isenção. Com isso, entende que a revogação da isenção não afetaria a não sujeição dos atos cooperativos à tributação. Tal argumento só teria relevância se os atos tributados pela fiscalização nos autos de infração albergados neste processo se enquadrassem na categoria dos atos cooperativos, o que não é o caso, pois as operações tributadas pela fiscalização ocorreram entre a cooperativa e terceiros, caracterizando-se inequivocamente como atos não cooperativos, por não se conformarem ao disposto no art. 79 da Lei nº 5.764/71.

Essa questão, em relação à COFINS, já foi decidida desfavoravelmente à recorrente no mandado de segurança 2003.61.03.005312-4 (fls. 489/555), verificando-se, inclusive, desistência do processo judicial por parte da recorrente às fls. 519/520, para o fim de incluir os débitos da COFINS no parcelamento instituído pela MP nº 303/2006. O mandado de segurança prosseguiu apenas em relação à ampliação da base de cálculo da COFINS.

No caso da Unimed São José dos Campos, a base de cálculo das contribuições ao PIS/COFINS é a receita proveniente das mensalidades pagas pelos beneficiários dos planos de saúde comercializados pela cooperativa, que nada mais é do que receita oriunda da prestação de serviço (art. 3º da Lei nº 9.718/98 combinado com o art. 1º, I e II da Lei nº 9.656/98, com a redação dada pela MP nº 2.177-44/01).

Desse modo, deve ser rejeitada a tese da recorrente no sentido de que a incidência recaia apenas sobre a diferença entre os ingressos e os repasses, pois só podem ser deduzidos da base de cálculo os valores expressamente contemplados no art. 3º, § 9º, da Lei nº 9.718/98, além das deduções típicas de uma cooperativa médica.

Nunca houve previsão legal para a tributação nos moldes pretendidos pela recorrente não só pelo fato do art. 3º, § 2º, III da Lei nº 9.718/98 ter sido revogado, mas também porque esse dispositivo nunca chegou a ser regulamentado.

No que concerne à dedução das sobras, andou bem a decisão de primeira instância, pois embora o contribuinte tenha apresentado a planilha de fl. 2.855, não trouxe aos autos nenhum documento contábil apto a dar suporte à sobra indicada no mês de março de 2007 no valor de R\$ 74.390,00.

Em sede de recuso o contribuinte, no intuito de comprovar o valor de sobras líquidas, trouxe a ata da assembléia geral ordinária realizada em 26 de março de 2008, que aprovou as contas do exercício anterior (2007). Essa ata indica que no final do exercício de 2007 existia uma sobra do período de R\$ 358.133,00 e uma sobra à disposição da assembléia geral ordinária de R\$ 36.485,00 (fl. 3851).

Não se pode aceitar a ata dessa reunião como prova do valor de R\$ 74.390,00, relativo ao mês de março de 2007, indicado na planilha de fl. 2.855 porque a referida planilha demonstra que nos demais meses não houve sobras. Existe um descompasso entre ata e a planilha. Segundo a planilha do contribuinte o valor de sobras líquidas do ano de 2007 é somente R\$ 74.390,00, enquanto que na ata foi apresentado um valor muito maior.

Portanto, permanece não comprovado o valor da sobra alegada no mês de março de 2007.

Tratando-se de fato modificativo da pretensão fazendária, é ônus processual do contribuinte produzir os documentos hábeis à comprovação do alegado.

DA UNIMED COMO OPERADORA DE PLANOS DE SAÚDE

Relativamente às corresponsabilidades cedidas (art. 3º, § 9º, I, da Lei nº 9,718/98), verifica-se que a fiscalização somente acatou como dedução os valores contabilizados na conta 3117. A fiscalização glosou os pagamentos efetuados sob as rubricas UC e UT por se referirem a intercâmbio eventual, onde não existe cessão do risco.

Com razão a fiscalização, a jurisprudência administrativa vem entendendo que a dedução do § 9º, I, abrange apenas e tão-somente as corresponsabilidades cedidas, conforme restou decidido no Acórdão 3202-01.765, relatado pela ilustre Conselheira Fabíola Cassiano Keramidas, a quem peço licença para utilizar seus argumentos, *in verbis*:

"(...) É de sumária nitidez a determinação contida na Lei nº 9.718/98 (introduzida pela Medida Provisória nº 2.15835), sobre a possibilidade de exclusão, da base de cálculo do PIS e Cofins das operadoras de saúde (OPS), dos valores referentes às corresponsabilidades cedidas. Neste ponto, crucial é saber o que são “corresponsabilidade cedidas” .

Conforme esclarecido, as empresas que operam a saúde podem fazê-lo por meio de sua rede própria e/ou com o auxílio de terceiros ou ainda cooperados. Ocorre que esses terceiros, também denominados de “credenciados” ou “congêneres” podem ser contratados de forma direta ou indireta.

*Os credenciados contratados de forma direta (ou simplesmente credenciados) prestam o serviço “em nome” e sob a responsabilidade da OPS contratante. Aqui, não há transferência de responsabilidade da cobertura de assistência à saúde dos beneficiários ou usuários dos planos de saúde. O credenciado é contratado para a prestação de serviços específicos a serem prestados consoante sua especialidade médica, **trata da saúde dos beneficiários do plano por evento**. Por exemplo, médicos cardiologistas que atendem os usuários do plano de saúde em seu consultórios particulares e são remunerados pelas OPS, em função da quantidade de horas dispendidas ou pela quantidade de consultas efetuadas.*

Já as congêneres credenciados contratados de forma indireta são outras OPS (denominadas de congêneres por serem do mesmo gênero da contratante) que são contratadas para assumir a responsabilidade pela cobertura de assistência à saúde de determinados grupos de beneficiários ou usuários dos planos de saúde da OPS contratante.

*Aqui se identifica a **TRANSFERÊNCIA DE RESPONSABILIDADE** ou **TRANSFERÊNCIA DE RISCO**. Essas congêneres prestam o serviço contratado em seu próprio nome e, por isso, respondem diretamente pelo serviço prestado. As congêneres obrigatoriamente devem ser OPS, porque apenas as operadoras registradas na ANS podem assumir riscos em saúde **suplementar**.*

*A congênera assume o risco de tratar **permanentemente** da saúde dos usuários que assumiu de outra OPS, cobrando para tanto uma taxa mensal para “cuidar” dos beneficiários que foram “transferidos” aos seus cuidados. Portanto, recebe um valor fixo contratado entre as partes, sendo este valor devido ainda que o serviço não seja utilizado pelo beneficiário.*

*De forma sumária tem-se que **no primeiro caso (“credenciado”), a responsabilidade é da OPS contratante e o pagamento do serviço é feito mensalmente, pelos eventos ocorridos, enquanto no segundo caso (“congêneres”), a responsabilidade pelo atendimento médico é da OPS contratada e o pagamento é realizado mensalmente, apurado de acordo com a quantidade de beneficiários transferidos/cobertos pela congênera.** Esta questão da responsabilidade é regulada pela própria ANS, que para garantir os beneficiários exige, cada vez que a OPS credencia um prestador de serviço, uma série de documentos/informações.*

(...)

*Toda esta introdução é necessária porque a redação do “inciso I” do citado §9º, menciona que serão excluídos da base os valores referentes à “coresponsabilidade cedida”. **Trata, portanto, de responsabilidade e de cessão.** Neste aspecto, o dispositivo legal mencionado permite que sejam excluídos da base de cálculo os valores pagos justamente para estas congêneres, que se responsabilizam por determinados beneficiários da OPS contratante, do que se conclui, por dedução lógica inversa, que os valores pagos aos credenciados (contratados de forma direta) não se enquadram neste “inciso I” ..(...).”*

Desse modo devem ser mantidas as glosas efetuadas pela fiscalização na dedução prevista no § 9º, I.

Relativamente às responsabilidades assumidas (art. 3º, § 9º, III, da Lei nº 9.718/98), a grande questão é saber o conteúdo dessa dedução. Em outras palavras: qual a abrangência da dedução que este inciso se refere.

Com o advento da Lei nº 12.873/2013, foi introduzido o § 9º-A no art. 3º da Lei nº 9.718/98, com caráter interpretativo do antigo § 9º, III, do mesmo artigo. A partir da publicação da Lei nº 12.873/2013, a redação passou a ser a seguinte:

§ 9º Na determinação da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e COFINS, as operadoras de planos de assistência à saúde poderão deduzir: (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

I - co-responsabilidades cedidas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

II - a parcela das contraprestações pecuniárias destinada à constituição de provisões técnicas; (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

III - o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pago, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades. (Incluído pela Medida Provisória nº 2158-35, de 2001)

§ 9º-A. Para efeito de interpretação, o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos de que trata o inciso III do § 9º entende-se o total dos custos assistenciais decorrentes da utilização pelos beneficiários da cobertura oferecida pelos planos de saúde, incluindo-se neste total os custos de beneficiários da própria operadora e os beneficiários de outra operadora atendidos a título de transferência de responsabilidade assumida. (Incluído pela Lei nº 12.873, de 2013)

(Grifei)

No caso dos autos, a fiscalização acusou a Unimed de ter incluído nessa dedução valores desembolsados com seus próprios usuários e não apenas valores pagos a usuários de outras operadoras. Ou seja, a fiscalização entende que essa dedução não abrange gastos com usuários contratantes de planos da própria recorrente, somente abrange gastos da recorrente com usuários de outras operadoras.

Como se viu, o § 9º-A resolveu a pendenga, pois estabelece expressamente que a dedução alcança tanto os custos com usuários da própria operadora como com usuários de outra operadora.

Esse entendimento já vinha sendo adotado por este colegiado mesmo antes do advento da Lei nº 12.873/2013, com lastro no Acórdão 3302-01.765 da lavra da Conselheira Fabíola Cassiano Keramidas.

Eis a ementa do Acórdão 3302-001.765, na parte em que interessa ao presente julgado:

"(...) COOPERATIVAS MÉDICAS PIS/ COFINS MEDIDA PROVISÓRIA N.º 2.158-35 POSSIBILIDADES DE EXCLUSÃO INDENIZAÇÕES REFERENTES A EVENTOS OCORRIDOS CONCEITO

Grande polêmica alcança a exclusão de base de cálculo prevista no inciso III, § 9º, artigo 2º da MP 2.15835, que assim determina: “III – o valor referente às indenizações correspondentes aos eventos ocorridos, efetivamente pagos, deduzido das importâncias recebidas a título de transferência de responsabilidades”. Este dispositivo diverge, por consectário lógico, não equivale ao inciso “I”, que possibilita a exclusão de valores repassados para as congêneres contratadas com transferência de responsabilidade. O inciso “III” permite a exclusão dos valores repassados aos credenciados, sem transferência de responsabilidade, que ao invés de receberem valores fixos mensais, recebem indenizações por eventos

efetivamente ocorridos. Em nenhuma hipótese se permite a exclusão da base de cálculo de valores referentes à rede própria.

Recurso parcialmente provido."

E também o Acórdão 3403-002.049 da lavra do ilustre Conselheiro Ivan Allegretti, *in verbis*:

"(...)PIS/COFINS. COOPERATIVAS DE SERVIÇOS MÉDICOS. DEDUÇÕES DAS OPERADORAS DE PLANO DE SAÚDE. APLICAÇÃO. ART. 3º, § 9º, III, DA LEI 9.718/98. INDENIZAÇÕES CORRESPONDENTES AOS EVENTOS OCORRIDOS.. CONCEITO. ALCANCE.

Configuram indenizações de eventos ocorridos, para o efeito da dedução da base de cálculo prevista no art. 3º, § 9º, III, da Lei nº 9.718/98, os pagamentos realizados pelas cooperativas para terceiros (tais como médicos, clínicas, hospitais e laboratórios credenciados), para suportar os atendimentos (tais como consultas médicas, exames laboratoriais, hospitalização, cirurgias, terapias etc), a que deram causa os usuários dos planos de saúde independente de se tratar de usuários da própria operadora ou de outras operadoras, desde que tenham sido efetivamente pagos, reduzidos dos valores reembolsados pelas outras operadoras. (...)"

Desse modo, a teor do decidido no Acórdão 3202-01.675, cujos fundamentos são aqui adotados nos termos do art. 50, § 1º da Lei nº 9.784/99, deverá ser revertida a glosa efetuada pela fiscalização nesta dedução, devendo prevalecer os valores apurados originariamente pelo contribuinte na planilha denominada pela fiscalização de DOC027, conforme citado no item 4.2.3.12 do Relatório Fiscal, zelando o fisco para que a dedução não inclua os valores dispendidos com a rede própria.

Relativamente às receitas financeiras e demais receitas distintas do faturamento, verifica-se que elas foram incluídas na planilha de apuração elaborada pela fiscalização, Anexo 2 (fl. 2628). A fiscalização reconstituiu a base de cálculo, apurou a contribuição devida, e, em seguida, subtraiu os valores que haviam sido apurados pelo contribuinte em DCTF, lançando apenas as diferenças encontradas.

O Supremo Tribunal Federal ao julgar o Recurso Extraordinário nº 357.950, em 09/11/2005 (Diário da Justiça da União de 15/08/2006), declarou a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 e a **constitucionalidade** do art. 8º da referida lei.

A análise do inteiro teor daquela decisão revela que somente as receitas provenientes da venda de mercadorias e da prestação de serviços podem sofrer a incidência do PIS e da Cofins, uma vez que o Tribunal considerou que o art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98 era incompatível com o art. 195, I, "b" da Constituição, em sua redação original, e que a mácula do dispositivo legal não desapareceu com a superveniência da EC nº 20/98.

Existindo decisão definitiva do STF, proferida em sede de controle difuso, a questão que se coloca é a possibilidade de a Administração Pública estendê-la aos demais contribuintes.

Relativamente à extensão administrativa dos efeitos das decisões do STF em matéria tributária, o art. 77 da Lei nº 9.430/96 estabelece que:

“Art. 77. Fica o Poder Executivo autorizado a disciplinar as hipóteses em que a **administração tributária federal**, relativamente aos créditos tributários baseados em dispositivo declarado inconstitucional por **decisão definitiva** do Supremo Tribunal Federal, possa:

I - abster-se de constituí-los;

II - retificar o seu valor ou declará-los extintos, de ofício, quando houverem sido constituídos anteriormente, ainda que inscritos em dívida ativa;

III - formular desistência de ações de execução fiscal já ajuizadas, bem como deixar de interpor recursos de decisões judiciais.”

(Grifei)

Em cumprimento a este enunciado legal foi baixado o Decreto nº 2.346/97, que assim dispôs em seu art. 4º e parágrafo único:

“Art. 4º Ficam o Secretário da Receita Federal e o Procurador-Geral da Fazenda Nacional, relativamente aos créditos tributários, autorizados a determinar, no âmbito de suas competências e **com base em decisão definitiva** do Supremo Tribunal Federal que declare a inconstitucionalidade de lei, tratado ou ato normativo, que:

I - não sejam constituídos ou que sejam retificados ou cancelados;

II - não sejam efetivadas inscrições de débitos em dívida ativa da União;

III - sejam revistos os valores já inscritos, para retificação ou cancelamento da respectiva inscrição;

IV - sejam formuladas desistências de ações de execução fiscal.

Parágrafo único. Na hipótese de crédito tributário, quando houver **impugnação** ou **recurso** ainda não definitivamente julgado contra a sua constituição, devem os órgãos julgadores, **singulares ou coletivos**, da Administração Fazendária, afastar a aplicação da lei, tratado ou ato normativo federal, declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.”

(Grifei)

Tanto o art. 77 da Lei nº 9.430/96 quanto o *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 exigiram apenas que a decisão proferida pelo STF seja definitiva, não havendo nenhuma ressalva quanto à necessidade de prévia Resolução do Senado em relação às declarações de inconstitucionalidade proferidas em sede de controle difuso.

Em matéria tributária, portanto, por meio do *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97 a Administração Tributária Federal está autorizada pelo Presidente da República a aplicar a interpretação fixada pelo STF independentemente da publicação da Resolução do Senado, bastando, para tanto, a expedição de um ato administrativo do Secretário da Receita Federal ou do Procurador Geral da Fazenda Nacional, para que os órgãos da Administração Tributária ativa se abstenham de aplicar a lei inconstitucional.

Se para os órgãos da Administração Tributária ativa o Presidente da República estabeleceu regra especial no *caput* do art. 4º do Decreto nº 2.346/97, para os órgãos da Administração Tributária judicante foi estabelecida regra específica no parágrafo único.

Esta regra alcança não só as Turmas do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, mas também as Turmas das Delegacias da Receita Federal de Julgamento, pois o parágrafo único se refere expressamente à ***impugnação*** ou ***recurso*** e à ***órgãos julgadores singulares ou coletivos***, abrangendo tanto o julgamento em primeira, quanto em segunda instância e, também, o julgamento em instância especial.

Tendo em vista que o parágrafo único do art. 4º estabeleceu uma regra de exceção em relação ao *caput*, é evidente que os órgãos da Administração Tributária judicante não precisam aguardar que sobrevenham atos administrativos do Secretário da Receita Federal ou do Procurador Geral, e, tampouco, a publicação da Resolução do Senado, suspendendo a eficácia da norma declarada inconstitucional em sede de controle difuso. Isto porque tal exigência foi estabelecida no art. 1º do Decreto nº 2.346/97 em caráter geral para os demais órgãos da Administração Pública e apenas em relação **à matéria não tributária**. Em outras palavras, o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 trouxe uma disposição genérica em relação aos “Órgãos da Administração Pública Federal direta e indireta”, cuja incidência em matéria tributária é excluída pelas regras especiais criadas no art. 4º.

Observe-se que o art. 77 da Lei nº 9.430/97 foi específico quando mencionou a “**administração tributária federal**”. Já o art. 1º do Decreto nº 2.346/97 se refere genericamente à “**Administração Pública Federal direta e indireta**”. É inequívoco que no Decreto nº 2.346/97 temos três regras distintas disciplinando a extensão dos efeitos das decisões do STF. Uma regra geral no art. 1º do Decreto, que serve genericamente para todos os órgãos da Administração Federal, no caso de declarações de inconstitucionalidade proferidas em ações diretas. Outra regra no *caput* do artigo 4º que é específica para a Administração Tributária ativa. E, por fim, a regra que se constitui na exceção da exceção, que se encontra no parágrafo único, cujos destinatários são os órgãos *singulares* e *coletivos* da Administração Tributária judicante.

Portanto, é fácil concluir que o art. 77 da Lei nº 9.430/97 foi regulamentado pelo art. 4º do Decreto nº 2.346/97 e não pelo art. 1º que é uma regra geral. Se a Administração Tributária ativa ou judicante precisasse aguardar a publicação de Resolução do Senado nos casos de declaração de inconstitucionalidade em sede de controle difuso, a redação do Decreto nº 2.346/97 poderia ter parado no art. 2º. Aliás, caso se aceite tal interpretação, seria prescindível a própria expedição do Decreto, uma vez que é do conhecimento de todos que a Resolução do Senado suspende a execução da norma inconstitucional com força *erga omnes*, o que alcançaria também toda a Administração Pública Federal.

Desse modo, nos casos de ***impugnação*** ou de ***recurso*** não definitivamente julgados, como se dá no caso presente, deve a Administração Tributária judicante adotar a interpretação fixada pelo Supremo Tribunal Federal e afastar a aplicação da lei declarada inconstitucional, independente da publicação de Resolução do Senado ou da manifestação de qualquer outra autoridade, pois está autorizada diretamente pelo Presidente da República a fazê-lo.

Esta interpretação foi chancelada por meio do art. 62, parágrafo único, inciso I, do Anexo II, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MP nº 256, de 22 de junho de 2009.

Desse modo, devem ser excluídas da base de cálculo utilizadas no auto de infração as receitas financeiras e todas as demais receitas discriminadas na coluna "DACON - Ficha 08A/18a - Coluna RECEITA - Linha 02 Demais Receitas - Alíquota Cumulativa, constante no Anexo 2 de fl. 2628.

Especificamente quanto à incidência das contribuições sobre a receita de venda de bens do ativo permanente, a DRJ não acatou a alegação do contribuinte por falta de provas.

Em sede de recurso o contribuinte complementou os balancetes de verificação apresentados com a impugnação, apresentando os documentos de fls. 3843/3847 (folha do livro razão e balancete de verificação) no intuito de comprovar os valores de vendas do ativo permanente.

Analisando esses documentos, verifica-se que as operações com ativo permanente são escrituradas no grupo de contas "361 - Receitas não operacionais", que compõe a apuração da fiscalização no Anexo 2.

Sendo assim, o reconhecimento do direito do contribuinte à exclusão das receitas distintas do faturamento especificadas no Anexo 2, já contemplou a exclusão da receita de bens do ativo imobilizado.

Insurgiu-se a recorrente contra a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício, contida no demonstrativo que acompanhou a notificação do acórdão de primeira instância.

A recorrente demonstrou por meio da planilha inserida no corpo do recurso que realmente a repartição fiscal calculou e exigiu os juros de mora sobre a soma do principal e da multa de ofício.

Quanto à questão da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício, a Câmara Superior de Recursos Fiscais uniformizou o entendimento no sentido da ilegalidade dessa cobrança.

Essa questão já foi enfrentada por este colegiado em inúmeros julgados, entre os quais o Acórdão 3403-002.367, de 24 de julho de 2013, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, a quem peço licença para adotar seus fundamentos, *in verbis*:

(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº 4 do CARF:

“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” (grifo nosso)

Contudo, resta a dúvida se a expressão “débitos tributários” abarca as penalidades, ou apenas os tributos. Verificando os acórdãos que serviram de fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“Art. 161. O **crédito não integralmente pago no vencimento** é **acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da**

imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (grifo nosso)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do *caput* abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: “os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis” .

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

“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.

§ 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.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do *caput* abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do *caput*.

Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 29. Os **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional **e os decorrentes de contribuições** arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os **créditos** apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de **inscrição dos débitos** referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal - Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos **débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.” (grifo nosso)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Rosaldo Trevisan”

Por fim, insurgiu-se o contribuinte contra a exigência da multa de ofício por considerá-la confiscatória e violadora do princípio da capacidade contributiva.

As questões levantadas em sede de recurso voluntário quanto à multa de ofício não podem ser enfrentadas por este colegiado, pois o art. 26-A do Decreto nº 70.235/72 veda o afastamento de dispositivo legal de hierarquia igual ou superior a decreto, em razão de alegação de inconstitucionalidade.

Não se olvide que a Súmula CARF nº 2 estabelece que o CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade da lei tributária.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para:

a) reverter a glosa efetuada pela fiscalização na dedução prevista no art. 3^a, § 9º, III, da Lei nº 9.718/99, devendo prevalecer os valores apurados originariamente pelo contribuinte na planilha denominada pela fiscalização de DOC027, conforme citado no item 4.2.3.12 do Relatório Fiscal, zelando o fisco para que a dedução não inclua os valores despendidos com a rede própria;

b) excluir das bases de cálculo apuradas pela fiscalização as receitas distintas do faturamento indicadas pela fiscalização no Anexo 2 (fl. 2628) na coluna "DACON - Ficha 08A/18a - Coluna RECEITA - Linha 02 Demais Receitas - Alíquota Cumulativa; e

c) excluir a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa do presente julgado.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim