



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

Processo n° 10660.002653/2005-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3403-002.513 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de setembro de 2013
Matéria PIS-COOPERATIVAS
Recorrente UNIMED LAVRAS COOP. DE TRAB. MÉDICO
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/2001 a 31/12/2003

CONCOMITÂNCIA PARCIAL. SÚMULA CARF 1.

Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

AUTUAÇÃO. ÔNUS PROBATÓRIO.

Nas autuações, compete ao Fisco a prova das condutas irregulares imputadas no lançamento. Afasta-se o lançamento se não restar satisfatoriamente comprovado se o valor lançado no período tomou em conta pagamentos/depósitos da recorrente, ainda mais se tal inconclusividade for endossada pela própria autoridade local, em sede de diligência.

TAXA SELIC. CABIMENTO. SÚMULA CARF 1.

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.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para cancelar o lançamento em relação ao período de janeiro a novembro de 2001, mantendo a decisão de piso em relação aos períodos de dezembro de 2001 a dezembro de 2003, que estão com exigibilidade suspensa. Ausente o Conselheiro Marcos Trancheschi Ortiz.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Rosaldo Trevisan - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Antonio Carlos Atulim (presidente da turma), Rosaldo Trevisan (relator), Alexandre Kern, Marcos Tranchesini Ortiz, Ivan Allegretti e Domingos de Sá Filho.

Relatório

Versa o presente processo sobre Auto de Infração (fls. 5 a 9¹), lavrado em 07/11/2005, para exigência da Contribuição para o PIS/PASEP, em virtude de falta de recolhimento, no período de 31/01/2001 a 31/12/2003 (valor acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, totalizando R\$ 287.020,21). Na autuação, narra-se que foram constatadas divergências entre os valores declarados e os valores escriturados, conforme Termo de Verificação Fiscal de fls. 10 a 12, no qual se informa que:

- (a) a empresa impetrou Mandado de Segurança, insurgindo-se contra a Medida Provisória nº 1.858-10/1999, que instituiu, a partir de novembro de 1999, a Contribuição para o PIS/PASEP sobre todas as receitas auferidas pelas sociedades cooperativas, visto que até então a incidência se dava somente sobre as receitas auferidas com terceiros não cooperados;
- (b) a liminar foi indeferida (fls. 141 a 142), e a sentença denegada em primeira instância (fls. 144 a 150), rejeitando-se a apelação (fls. 161 a 169) e os embargos de declaração interpostos (fls. 170 a 172);
- (c) em consulta ao processo judicial efetuada em 27/10/2005 (fls. 173 a 178), a autoridade fiscal autuante verificou existirem um recurso especial (nº 1384968) e um recurso extraordinário (nº 1384969), estando ambos para conclusão ao vice-presidente desde 11/06/2004; e
- (d) assim, com base em procedimento fiscal iniciado em 2005, e após análise da escrita fiscal da recorrente, lavrou-se autuação, exigindo-se as diferenças apuradas, em respeito aos ditames da Medida Provisória nº 1.858-10/1999, e suas reedições.

Cientificada da autuação em 08/11/2005 (fls. 6), a recorrente apresenta impugnação em 07/12/2005 (fls. 182 a 201), argumentando que:

- (a) a empresa é uma sociedade cooperativa e não possui finalidade lucrativa, tendo como maior objetivo a prestação de serviços às suas cooperativas singulares associadas, nos termos do art. 4º da Lei nº 5.764/1971;

¹ Todos os números de folhas indicados nesta decisão são baseados na numeração eletrônica da versão digital do processo (e-processos) conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

- (b) o tratamento previsto na Lei Complementar nº 7/1970, regulamentada pela Lei nº 9.715/1998 (contribuição para o PIS sobre a folha de pagamento mensal e contribuição para o PIS/PASEP sobre receitas decorrentes de operações praticadas com não associados) atendia aos pressupostos constitucionais referentes às cooperativas;
- (c) contudo, a alteração efetuada pela Medida Provisória nº 1.858-10/1999, e suas reedições (atualmente Medida Provisória nº 2.158-35/2001), estabeleceu aos atos cooperativos tratamento mais oneroso do que aos não-cooperativos;
- (d) nas cooperativas, como não ocorre a hipótese de incidência (faturamento/receita), não há que se falar em obrigação da empresa em recolher a contribuição para o PIS/PASEP;
- (e) o entendimento jurisprudencial aponta para a impossibilidade de cobrança da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS sobre atos cooperativos;
- (f) a autoridade fiscal presumivelmente (solicitando-se diligência para apurar se isso efetivamente ocorreu) deixou de aplicar o art. 3º, § 9º da Lei nº 9.718/1998, com a redação dada pela Medida Provisória nº 2.158-35/2001, a partir da vigência estabelecida em seu art. 92 (fatos geradores a partir de 01/12/2001), e a Lei nº 10.676/2003 (que também retroage para alcançar os fatos geradores a partir da vigência da Medida Provisória nº 1.858-10/1999); e
- (g) a Taxa SELIC não é fator idôneo para cálculo de juros de mora devidos por atraso no recolhimento de tributos.

A solicitação de diligência é atendida em 06/03/2008 (fls. 211), determinando o julgador *a quo* que a autoridade fiscal verifique se foram aplicadas as exclusões legais referidas na impugnação, oferecendo-se a oportunidade de contrarrazões à impugnante.

Como resultado, obtém-se a planilha de fls. 218, efetuada a partir da própria contabilidade da empresa, constatando-se que houve depósito judicial dos valores referentes a períodos a partir de dezembro de 2001.

A decisão de primeira instância (deferimento parcial das pretensões da autuada) é proferida em 03/03/2010 (fls. 221 a 224), no sentido de que:

- (a) na apuração da base de cálculo da contribuição, devem ser consideradas todas as deduções previstas na legislação relativa às operadoras de plano de saúde;
- (b) a autuação deve ser parcialmente mantida, com as adaptações efetuadas em quadro (fls. 223 e 224) anexo à decisão, ressaltando que nos períodos para os quais existem depósitos judiciais confirmados no montante integral do débito mantido, não se aplica a multa de ofício e a exigibilidade do crédito lançado deve ser suspensa até a decisão final no processo judicial nº 2001.38.00.010991-0/MG;

- (c) às DRJ é vedada a apreciação de constitucionalidade de disposição normativa; e
- (d) a Taxa SELIC é expressamente estabelecida em lei, não podendo ser afastada em sede de impugnação.

Cientificada da decisão em 19/03/2010 (CR às fls. 228), a recorrente apresenta em 20/04/2010 (fls. 229 a 246) Recurso Voluntário, no qual reitera as argumentações anteriormente externadas, acrescentando as seguintes:

- (a) a decisão do julgador *a quo* corrigiu distorção proporcionada pela inadequação da base de cálculo utilizada na autuação, reconhecendo ainda o depósito integral dos montantes devidos no período de dezembro de 2001 a dezembro de 2003;
- (b) contudo, em momento algum foi possibilitado à recorrente apresentar os comprovantes de depósito judicial referentes ao período de janeiro a novembro de 2001 (que certamente foram efetuados);
- (c) a autuação não indicou o caminho percorrido para se chegar aos valores devidos (não detalhando a origem da diferença entre a base de cálculo apurada e declarada em DCTF), e a recorrente não consegue identificar qual escrituração contábil foi considerada para se chegar aos valores de janeiro a novembro de 2001 (bem discrepantes dos demais), o que impede sua defesa; e
- (d) a recorrente declarou em DCTF os valores referentes à contribuição para o PIS/PASEP e efetuou o depósito integral de tais valores, inclusive no período de janeiro a novembro de 2001, buscando suspender a exigibilidade das contribuições (DARF e guias de depósito anexos ao Recurso Voluntário - fls. 285 a 295).

Em julgamento efetuado por esta Terceira Turma Ordinária, externado na Resolução nº 3403-000.381, de 27/09/2012 (fls. 299 a 304), o processo foi baixado em diligência, para que a autoridade local, a partir (a) do quadro de fls. 223 e 224, (b) dos documentos cujas cópias encontram-se às fls. 285 a 295, e (c) de outros documentos julgados necessários, informasse **se os créditos exigidos em relação ao período de janeiro a novembro de 2001 foram objeto de depósito (ou mesmo de pagamento não tomado em conta na autuação,** visto que há DARF entre os documentos apresentados no recurso voluntário) por parte da recorrente, **quantificando por mês eventuais depósitos e/ou pagamentos comprovados.**

Em atendimento à diligência, a unidade local intima a recorrente a apresentar documentos (fl. 313), anexados às fls. 316 a 348. No sintético Relatório Fiscal de fls. 349 e 350, a autoridade local conclui:

“a) que os créditos em questão são decorrentes de diferença apuradas nas bases de cálculo do PIS. Ou seja, no curso da fiscalização o Auditor-fiscal apurou bases de cálculo para o período de janeiro a novembro de 2001 em valores que superam aqueles apresentados pela autuada. É que ficou demonstrado de forma clara nos documentos de fls. 21, 26, 31 e está reproduzido no quadro abaixo:

(...)

b) que, ao contrário do que afirma a Unimed no recurso voluntário, a composição das bases de cálculo ficou demonstrada de forma clara nos autos. Os dados utilizados pelo Auditor-Fiscal foram extraídos do documento intitulado Demonstração do Resultado (fls. 48 a 59) apresentado pela própria autuada no curso da ação fiscal;

c) que os pagamentos/depósitos judiciais exibidos nos autos pela recorrente foram efetuado (sic) em 2001 enquanto o lançamento recaiu sobre diferenças de bases de cálculo apuradas em procedimentos de fiscalização realizada em 2005.

Logo, à vista dos elementos constantes dos autos, não há provas de que os créditos em questão, representados pelas diferenças apuradas na coluna 11 do quadro acima, tenham sido abrangidos pelos depósitos judiciais ou que tenham sido objeto de recolhimento.”

Cientificada a recorrente do Relatório em 20/03/2013 (AR à fl. 351), são apresentadas suas contrarrazões em 22/04/2013 (fls. 352 a 355), no sentido de que:

- (a) a fiscalização entendeu de forma equivocada que a base de cálculo correta para o período em questão (janeiro a novembro de 2001) corresponde àquela mencionada na tabela constante do relatório de diligência (fl. 350), em valores que superam aqueles encontrados-pela recorrente (planilha de fl. 356);
- (b) as “receitas da atividade cooperativa”, no quadro elaborado pelo fisco, compreendem todas as receitas obtidas pela cooperativa, inclusive aquelas decorrentes de atos cooperativos, cuja exigibilidade esta sendo discutida judicialmente; as “receitas canceladas” correspondem às faturas que foram emitidas e, posteriormente, canceladas, não representando, portanto, ingresso de receita para a cooperativa; o campo designado por “outras receitas”, por sua vez, abrange as receitas financeiras da cooperativa; por fim, “outras exclusões” se referem às exclusões admitidas pela Lei nº 10.676/03, bem como pelo § 9º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, incluído pela MP nº 2.158-35/2001, tais como - no caso da Unimed Lavras - repasse de valores a clínicas e laboratórios;
- (c) a fiscalização argumenta que os dados utilizados para composição da base de cálculo foram extraídos do documento intitulado Demonstração de Resultado, apresentado pela recorrente; contudo, os valores identificados pela fiscalização como sendo receitas não correspondem aqueles que foram informados pela recorrente, seja na Demonstração de Resultado, nas declarações fiscais ou mesmo nas informações prestadas à SRF em 05/03/2004;
- (d) mais uma vez, como mencionado na impugnação e no Recurso Voluntário apresentados no presente processo, a fiscalização não demonstrou de forma pormenorizada o porquê da apuração de, base de

cálculo diferente daquela que foi efetivamente apurada e declarada pela recorrente; e

- (e) por óbvio, as guias de pagamento/depósito judicial se referem a recolhimentos efetuados em 2001, já que o objeto da presente discussão são as supostas diferenças de contribuição ao PIS no período de janeiro a novembro de 2001. O fato de estas diferenças terem sido apuradas pela fiscalização em 2005 não interfere em nada. Os valores devidos em 2001 foram devidamente recolhidos pela recorrente (via DARF ou depósito judicial, após ajuizamento do Mandado de Segurança), de acordo com a base de cálculo apurada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rosaldo Trevisan, relator

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

Após o julgamento de piso, relevante dividir, inicialmente, a análise em dois períodos: (a) de dezembro de 2001 a dezembro de 2003; e (b) janeiro a novembro de 2001 (período para o qual foram solicitados esclarecimentos em sede de diligência).

Da exigência em relação aos períodos de dez/2001 a dez/2003

No julgamento de primeira instância, após a realização de diligência inicial, são mantidos pelo julgador *a quo*, em relação aos períodos de dezembro de 2001 a dezembro de 2003 os montantes constantes da tabela de fls. 223/224. Como tais valores foram integralmente depositados em juízo pela recorrente, esclareceu o julgador que em relação a eles resta inaplicável a multa de ofício, devendo a exigibilidade do crédito lançado ser suspensa até a decisão final no processo judicial nº 2001.38.00.010991-0/MG.

Verificando-se a certidão de objeto e pé do referido processo (fls. 323/324), percebe-se, que durante apreciação de embargos de declaração, o Min. Relator proferiu despacho nos seguintes termos:

“Trata-se de recurso em que se discute questão referente à incidência da contribuição destinada ao PIS e da COFINS sobre a receita oriunda de atos cooperativos típicos realizados pelas cooperativas, à luz da Lei n. 5.764/71. Essa matéria foi submetida a exame por meio do regime do art. 543-C do Código de Processo Civil e da Resolução STJ n. 8/08 (recurso repetitivo), sendo escolhido como recurso representativo da controvérsia o REsp n. 1.141.667/RS, da Relatoria do Min. Luiz Fux, cujo julgamento ainda não foi concluído. Em razão disso, nos termos do art. 543-C, § 1º do CPC e 2º, § 2º da Resolução do STJ 8/08, determino a suspensão do feito até o pronunciamento definitivo da corte”.

Em consulta ao sítio do STJ, em 10/09/2013, apurou-se que os autos do processo ainda se encontram conclusos ao Ministro relator.

Assim, acorda-se com o julgador *a quo* no sentido de que a exigibilidade de tais créditos - integralmente depositados - permanece suspensa até a manifestação judicial definitiva (não havendo que se falar em multa de ofício), o que não obsta o julgamento do presente processo administrativo, em face do disposto na Súmula nº 1 deste CARF:

“Importa renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.”

Da exigência em relação aos períodos de jan/2001 a nov/2001

No julgamento de primeira instância, são mantidos os valores lançados para o período de janeiro a novembro de 2001, para os quais não foi informado nenhum depósito judicial, conforme tabela abaixo:

Período de apuração	Contribuição para o PIS/PASEP mantida após a diligência inicial
Jan/2001	R\$ 146,76
Fev/2001	R\$ 166,94
Mar/2001	R\$ 373,85
Abr/2001	R\$ 171,71
Mai/2001	R\$ 179,07
Jun/2001	R\$ 158,46
Jul/2001	R\$ 126,39
Ago/2001	R\$ 61,06
Set/2001	-
Out/2001	R\$ 779,25
Nov/2001	R\$ 386,16

Ocorre que, em sede de Recurso Voluntário, a empresa afirma ter efetuado depósitos judiciais e pagamentos em relação a tal período, anexando inclusive documentos sustenta comprovarem o alegado. Afirmar ainda que foi cerceada sua defesa, pois a autoridade autuante não indicou o caminho percorrido para se chegar aos valores devidos, e qual a escrituração contábil considerada para se chegar a tais valores.

Manifestamo-nos preliminarmente pela refutação de tal argumentação, visto que indicados expressamente os documentos utilizados para a autuação, sendo o cálculo efetuado diretamente com os dados de tais documentos. A simples observação das fls. 23, 28, 33, e 50 a 61 deste processo é suficiente para que se verifique mês a mês a origem dos valores lançados pela autoridade fiscal.

Às fls. 23 há uma planilha de apuração da contribuição confeccionada pelo fisco, referente ao ano de 2001, indicando as receitas de prestação de serviços, outras receitas auferidas, e o total da receita bruta (base de cálculo da contribuição). Cotejando-se tal planilha com a de fls. 28, e com os documentos fiscais entregues pela própria empresa (fls. 50 a 61), percebe-se a presença de todos os dados necessários à identificação da origem dos valores lançados.

Veja-se, por exemplo, o documento referente ao mês de janeiro de 2001 (demonstração de resultado-fls. 50), no qual a empresa informa serem as receitas de contraprestações efetivas R\$ 1.006.795, 81, valor que adicionado às receitas financeiras (R\$ 16.320,38) resulta em R\$ 1.023.116,19 (que é exatamente a base de cálculo indicada para o mês de janeiro de 2001 na planilha de fls. 23).

Contudo, há que se empreender também análise da afirmação da recorrente no sentido de que em momento algum foi a ela possibilitado apresentar os comprovantes de depósito referentes ao período de janeiro a novembro de 2001 (que ela alega ter efetuado, anexando supostos comprovantes às fls. 285 a 295).

Em que pese ser tal afirmação de conteúdo questionável, posto que não se vê no presente processo nenhum óbice para que a empresa tivesse apresentado tal documento durante o procedimento fiscalizatório, ou mesmo durante a impugnação, temos como inquestionável que se efetivamente houve depósito dos montantes em discussão, incumbe-se, em nome da verdade material, sua análise, com o correspondente tratamento.

Até se tentou esclarecer a questão sem demandar auxílio da unidade local, mas ao iniciar a empreitada, surgiram algumas dificuldades. Citem-se, por exemplo, os comprovantes de depósito de fls. 293 e 295 (R\$ 5.931,49, referentes ao mês de outubro de 2001, e R\$ 6.107,02, referentes ao mês de novembro de 2001). Pela autuação, são exigidas apenas diferenças em relação aos meses de outubro ($R\$ 779,25 = R\$ 6.710,74 - R\$ 5.931,49$) e novembro ($R\$ 386,16 = R\$ 6.493,18 - R\$ 6.107,02$) de 2001, conforme fls. 7 e 28. Assim, aparentemente são tomados como pagos os valores que agora se indica estarem tão-somente depositados. Ademais, pelos valores dos DARF apresentados, restou inconclusivo se foram ou não tomados em consideração na autuação.

Daí o envio à unidade local, em diligência.

O Relatório Fiscal de Diligência, contudo, tece considerações sobre aspectos sequer questionados no pedido de diligência, e é confuso e impreciso exatamente no momento de responder o que foi solicitado por este colegiado.

Veja-se a parte inicial das “conclusões” do Relatório:

“a) que os créditos em questão são decorrentes de diferença apuradas nas bases de cálculo do PIS. Ou seja, no curso da fiscalização o Auditor-fiscal apurou bases de cálculo para o período de janeiro a novembro de 2001 em valores que superam aqueles apresentados pela autuada. É que ficou

demonstrado de forma clara nos documentos de fls. 21, 26, 31 e está reproduzido no quadro abaixo:

(...)

b) que, ao contrário do que afirma a Unimed no recurso voluntário, a composição das bases de cálculo ficou demonstrada de forma clara nos autos. Os dados utilizados pelo Auditor-Fiscal foram extraídos do documento intitulado Demonstração do Resultado (fls. 48 a 59) apresentado pela própria autuada no curso da ação fiscal;”

Que os créditos decorrem de diferença entre as bases apuradas pela fiscalização em relação às apresentadas pela recorrente já se sabe desde a autuação. E como foram apuradas, e em que páginas se esclarece isso, tratou-se na própria Resolução nº 3403-000.381, de 27/09/2012 (fls. 299 a 304), deste colegiado. Nenhum desses tópicos foi objeto de questionamento na diligência, justamente por já estarem presentes no processo.

A tarefa demandada na diligência foi que a autoridade local, à vista dos documentos indicados, informasse **se os créditos exigidos em relação ao período de janeiro a novembro de 2001 foram objeto de depósito (ou mesmo de pagamento não tomado em conta na autuação,** visto que há DARF entre os documentos apresentados no recurso voluntário) por parte da recorrente, **quantificando por mês eventuais depósitos e/ou pagamentos comprovados.**

Na parte final do Relatório Fiscal de Diligência, “conclui-se”:

“c) que os pagamentos/depósitos judiciais exibidos nos autos pela recorrente foram efetuado (sic) em 2001 enquanto o lançamento recaiu sobre diferenças de bases de cálculo apuradas em procedimentos de fiscalização realizada em 2005.

Logo, à vista dos elementos constantes dos autos, não há provas de que os créditos em questão, representados pelas diferenças apuradas na coluna II do quadro acima, tenham sido abrangidos pelos depósitos judiciais ou que tenham sido objeto de recolhimento.”

A primeira conclusão é ou confusa ou inócua. Realmente os pagamentos/depósitos são referentes a 2001, e efetivamente o lançamento recaiu sobre diferenças apuradas em procedimentos de fiscalização realizada em 2005. Ocorre que a fiscalização realizada em 2005 teve justamente por objetivo os períodos de apuração de 2001 a 2003. No mínimo infeliz, assim, a observação a título de “conclusão” da diligência.

A segunda conclusão (ou ausência de conclusão), por sua vez, causa maior perplexidade: se não foi possível à própria autoridade fiscalizadora afirmar se os depósitos/pagamentos foram tomados em conta na autuação, parece-se endossar a tese da recorrente de que houve cerceamento de defesa em relação a tal período, pois sequer o Fisco consegue detalhar (tal qual solicitado por este colegiado), mês a mês, de janeiro a novembro de 2001, qual a imputação dos pagamentos/depósitos efetuados.

Nas autuações, compete ao Fisco a prova das condutas irregulares imputadas no lançamento. E, a nosso ver, não restou satisfatoriamente comprovado se o valor lançado no

período tomou em conta pagamentos/depósitos da recorrente. A inconclusividade foi, por fim, atestada pela própria autoridade local, em sede de diligência.

Entende-se, assim, incabível a exigência para o período de janeiro a novembro de 2001.

Da aplicação da taxa SELIC para cálculo de juros de mora

Em relação à incidência de juros de mora mediante a aplicação da Taxa SELIC, é de se informar que também tal tema já se encontra pacificado no âmbito deste CARF, na Súmula 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.”

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, para afastar a exigência em relação ao período de janeiro a novembro de 2001, mantendo a decisão de piso em relação aos períodos de dezembro de 2001 a dezembro de 2003, que estão com exigibilidade suspensa.

Rosaldo Trevisan