



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais

PROCESSO	10935.724652/2013-79
ACÓRDÃO	3202-004.252 – 3ª SEÇÃO/2ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	24 de julho de 2026
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	DIPLOMATA S/A INDUSTRIAL E COMERCIAL EM RECUPERAÇÃO JUDICIAL
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

LIMITES DA LIDE. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. NÃO CONHECIMENTO.

A fase litigiosa do processo administrativo fiscal somente se instaura se apresentada impugnação ou manifestação de inconformidade contendo as matérias expressamente contestadas, as quais determinam os limites do litígio, de sorte que a matéria não impugnada ou não recorrida não pode ser apreciada por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

PRESSUPOSTOS RECURSAIS. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. NÃO CONHECIMENTO.

As matérias estranhas à lide não devem ser conhecidas pelo julgador.

ALEGAÇÃO DE VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA CARF Nº 2. INCOMPETÊNCIA.

A alegação de violação de princípios constitucionais implica análise de constitucionalidade da lei tributária, o que foge à competência do Carf.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. CABIMENTO.

Os débitos para com a União pagos com atraso sujeitam-se aos juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia-SELIC, conforme §3º do art. 5º e §3º do art. 61, todos da Lei nº 9.430/1996.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade, em conhecer, em parte, do recurso voluntário, não conhecendo das razões de mérito constantes dos tópicos recursais “do direito aos créditos oriundos da compra de insumos”, “do direito aos créditos extemporâneos” e “do excesso da multa aplicada em face da vedação do confisco e da capacidade contributiva”, em rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração, para, no mérito, na parte conhecida, negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha – Relator

Assinado Digitalmente

Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Wagner Mota Momesso de Oliveira, Joana Maria de Oliveira Guimaraes, Rafael Luiz Bueno da Cunha, Onizia de Miranda Aguiar Pignataro, Aline Cardoso de Faria, Rodrigo Lorenzon Yunan Gassibe (Presidente).

RELATÓRIO

Cuida-se de Autos de Infração (fls. 286-295) lavrados para exigência da Contribuição para o PIS e da COFINS, apuradas na sistemática da não cumulatividade, e de seus consectários legais relativamente ao 4º trimestre de 2010, em virtude da constatação de insuficiência de recolhimento decorrente de glosas de créditos apropriados pela recorrente no âmbito de auditoria de Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento (PER). Os créditos glosados dizem respeito a:

- Produtos químicos tributados à alíquota zero
- Vacinas tributadas à alíquota zero
- Paletes de madeira
- Fretes sobre compras
- Crédito presumido da agroindústria

Cientificada da autuação, a ora recorrente apresentou impugnação (fls. 350-394), na qual, em brevíssima síntese, defende:

- i. A nulidade do auto de infração por ausência de justa causa
- ii. A nulidade do auto de infração por ausência de motivação;
- iii. A nulidade do auto de infração por falta de aferição, de forma analítica, do valor devido;
- iv. A nulidade do auto de infração por excesso de exação;
- v. O direito de se apropriar de créditos extemporâneos sem retificar as obrigações acessórias;
- vi. O caráter confiscatório da multa de ofício aplicada; e
- vii. A impossibilidade de se utilizar a Selic como taxa de juros moratórios sobre débitos fiscais.

Em 29/06/2020, a 11ª Turma da DRJ/RPO, por meio do Acórdão nº 14-108.271, considerou a impugnação improcedente, em decisão assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

CONEXÃO PROCESSUAL

Face a manutenção das mesmas matérias apreciadas nos Despachos Decisórios nº 104/2013 e nº 105/2013, nos respectivos julgamentos, dos processos de Pedido de Ressarcimento nº 10935.900422/2013-12 e nº 10935.900423/2013-67, resta mantida a presente exigência, por decorrência.

DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO. COMPETÊNCIA. PEDIDO DE SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

No que tange ao efeito suspensivo das defesas apresentadas, é matéria fora da competência da DRJ, a qual se restringe, no presente caso, ao julgamento, em primeira instância, dos processos administrativos fiscais de impugnação do sujeito passivo contra lançamento regularmente cientificado.

NULIDADE.

Não procedem as arguições de nulidade quando o ato administrativo se encontra devidamente fundamentado e não se vislumbram nos autos quaisquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/2010 a 31/12/2010

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

As decisões judiciais e administrativas relativas a terceiros não possuem eficácia normativa, uma vez que não integram a legislação tributária de que tratam os artigos 96 e 100 do Código Tributário Nacional.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A autoridade administrativa não tem competência para apreciar alegação, ainda que indireta, de inconstitucionalidade ou ilegalidade de dispositivos que integram a legislação tributária.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A vedação contida na Constituição Federal sobre a utilização de tributo, e não da multa, com efeito de confisco é dirigida ao legislador, não se aplicando aos lançamentos de ofício efetuados em cumprimento das leis tributárias regularmente aprovadas, razão pela qual a multa de ofício é de aplicação obrigatória nos casos de exigências de tributos decorrentes de lançamento de ofício, não podendo ser dispensada ou reduzida.

JUROS DE MORA. INCONSTITUCIONALIDADE DA TAXA SELIC. EXAME DE COMPETÊNCIA PRIVATIVA DO JUDICIÁRIO.

A aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora incidentes sobre débitos para com a União decorre de expressa disposição legal, que não pode ser afastada pelo julgador administrativo a pretexto de suposta inconstitucionalidade, uma vez que o exame quanto a esse aspecto é de competência privativa do Judiciário.

A recorrente foi cientificada da decisão em 01/03/2021 e, irresignada, em 31/03/2021, interpôs o Recurso Voluntário de fls. 422-458, em que, em síntese, repisa os argumentos trazidos em sua impugnação e pede o conhecimento e o provimento integral do recurso.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Rafael Luiz Bueno da Cunha**, Relator

1. Admissibilidade

O recurso é tempestivo e preenche os demais pressupostos de admissibilidade.

2. Preliminares**2.1. Nulidade do auto de infração – ausência de justa causa**

A recorrente sustenta, em seu recurso voluntário, que não é cabível o lançamento do crédito tributário antes da finalização da discussão administrativa acerca do direito creditório cujo indeferimento ocasionou a insuficiência de recolhimento objeto dos autos de infração.

Com base nesse entendimento, sustenta que *“é nulo o auto de infração que ora se hostiliza, em face da sua manifesta impropriedade, especialmente por inexistência de justa causa para a sua lavratura contra a recorrente, por inocorrência de qualquer ilicitude”*.

Não tem razão a recorrente. Vejamos.

Registre-se, inicialmente, que o termo *“justa causa”* não designa um instituto jurídico próprio do direito tributário e, por isso, inexistente conceituação técnica específica a seu respeito. Pelo contexto em que empregado, depreende-se que a recorrente utiliza a expressão para indicar a presença de pressupostos fáticos e jurídicos que legitimariam o lançamento.

Com efeito, tendo a autoridade fiscal, em virtude de glosas de créditos no âmbito de pedidos de ressarcimento, constatado insuficiência de recolhimento nos respectivos períodos de apuração, é seu dever proceder ao lançamento, que é atividade vinculada e obrigatória, nos termos do parágrafo único do art. 142 do CTN.

Nessas condições, como bem destacou o i. relator do acórdão recorrido em seu voto, *“havendo decisão administrativa indicando a inexistência de saldo credor das contribuições do Pis e da Cofins, objetos de pedidos de ressarcimento indeferidos e a apuração de débitos em aberto, há evidente justa causa para o lançamento da falta de recolhimento, objetivamente previsto na lei”*.

Assim, não merece prosperar a nulidade suscitada.

2.2. Nulidade do auto de infração – ausência de fundamentação

A recorrente sustenta também que a autoridade fiscal *“se limitou a indicar dispositivos da legislação, sem especificar a incidência do mesmo à recorrente”*. Em virtude disso, alega que teria sido prejudicada no exercício da ampla defesa e do contraditório.

Mais uma vez, não tem razão a recorrente.

Nos Despachos Decisórios nº 104/2013 e 105/2013, ao proceder às glosas de créditos apropriados pela recorrente, a autoridade fiscal o fez de forma individualizada, com a identificação dos itens glosados e a indicação legislação de regência aplicável a cada caso.

A título de exemplo, destacam-se os trechos dos referidos despachos que tratam da glosa de créditos sobre produtos químicos tributados à alíquota zero:

No cálculo dos créditos foram apropriadas as compras de produtos químicos tributadas à alíquota zero indicadas em demonstrativo anexo (fls. 211/212), as quais não geram direito a crédito em conformidade com o disposto no art. 1º, inciso I, do Decreto nº 6.426/2008 e art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003.

Como se observa, o objeto da glosa encontra-se claramente delimitado - compras de produtos químicos tributadas à alíquota zero -, assim como expressamente indicada a legislação que veda o creditamento de bens não sujeitos ao pagamento das contribuições - art. 3º, § 2º, inciso II, das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003. Portanto, os pressupostos fáticos e jurídicos que embasaram a glosa estão claros, não havendo que se falar em mera indicação de dispositivos sem a devida subsunção ao caso concreto.

Além disso, no Termo de Verificação Fiscal de fls. 284-285, a autoridade fiscal faz expressa menção aos referidos despachos decisórios, consignando que eles são “*partes integrantes e inseparáveis do presente Termo de Verificação Fiscal*”. Ademais, anexa os Despachos Decisórios aos autos do presente processo (fls. 266-283), o que reforça a clareza da fundamentação das glosas efetuadas e da consequente insuficiência de recolhimento apurada.

Ante o exposto, rejeita-se a preliminar de nulidade do auto de infração por falta de fundamentação.

2.3. Nulidade do auto de infração – falta de apresentação analítica do crédito

A recorrente aduz a nulidade do auto de infração sob o argumento de que “*a medida fiscal apenas apresenta o valor do débito e seus consectários legais, sem apontar de forma analítica como se deu a aferição do valor total do crédito*”. Em virtude disso, sustenta que o lançamento infringiu o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972. Ademais, alega que a falta de apresentação da origem do valor exigido viola seu direito à ampla defesa.

O argumento, contudo, não merece acolhida.

No Termo de Verificação Fiscal, consta clara e expressamente que os valores lançados decorrem de insuficiência de recolhimento em virtude da glosa de créditos da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins. A motivação das glosas, por sua vez, como já foi exposto neste voto, consta dos Despachos Decisórios nº 104/2013 e 105/2013, que são parte integrante do Termo de Verificação Fiscal e, inclusive, instruem os presentes autos (fls. 266-283).

Não bastasse isso, o presente processo está instruído com demonstrativos de apuração da base de cálculo dos créditos básicos (fl. 175) e presumidos (fl. 176) e com demonstrativo de apuração dos créditos e débitos da Contribuição para o PIS/Pasep (fl. 177) e da Cofins (fl. 180).

Nesse contexto, não tem fundamento a alegação de que o valor do débito teria sido apresentado sem que se apontasse como ele foi aferido.

Ante o exposto, rejeito a suscitada preliminar de nulidade do auto de infração.

3. Mérito

Conforme já relatado, em relação ao mérito, as glosas de crédito dizem respeito a produtos tributados à alíquota zero (produtos químicos e vacinas), insumo (paletes de madeira e fretes sobre compras) e crédito presumido da agroindústria. No entanto, nenhuma dessas questões foi expressamente impugnada pela recorrente quando da apresentação da impugnação à autuação.

Dessa forma, a discussão de mérito relativa às glosas de crédito não foi devolvida a este colegiado para apreciação. A despeito disso, já na impugnação, a recorrente deduziu alegações de mérito contra a multa de ofício aplicada e contra a incidência de juros sobre o crédito constituído.

Feita a delimitação do objeto da lide, passa-se à análise das razões de mérito trazidas no recurso voluntário.

3.1. Da imunidade constitucional

A recorrente elabora tópico recursal denominado “da imunidade constitucional”, em que relata que, no desempenho de sua atividade, uma parte relevante do que comercializa se destina à exportação, razão pela qual as respectivas receitas são imunes às contribuições sociais. Alega que, em razão disso, acumula saldos credores das contribuições.

Explica que procedeu aos pedidos de ressarcimento, já que *“autoriza o uso dos créditos apurados com vendas de produtos destinados a exportação para a dedução e/ou compensação com débitos vencidos ou vincendos junto a Secretaria da Receita Federal”*. Destaca a importância das exportações no fomento do desenvolvimento nacional e, por fim, conclui que a restrição imposta à utilização de créditos está em manifesto descompasso com o que determinou o legislador constitucional.

Da análise desse tópico recursal, verifica que se trata de alegações genéricas, das quais não se extrai pretensão concreta nem se identifica impugnação específica a qualquer das glosas de crédito efetuadas pela fiscalização. Quando muito, infere-se uma insurgência indireta e genérica contra as glosas sofridas, sem que haja o devido enfrentamento de seus fundamentos, circunstância que, como já observado, já havia sido verificada na fase de impugnação.

Tratando-se de tópico recursal que não ataca expressamente os fundamentos das glosas e não deduz claramente nenhuma pretensão, o referido tópico recursal não devolve a este colegiado matéria passível de apreciação, inexistindo, portanto, questão sobre a qual este colegiado deva se pronunciar.

3.2. Do crédito oriundo da aquisição de insumos

Em relação ao mérito, a recorrente alega, no tópico recursal *“do direito aos créditos oriundos da compra de insumos”*, que os créditos apurados são legítimos.

No entanto, verifica-se que a recorrente não deduziu razões de mérito especificamente direcionadas à glosa dos créditos relativos à aquisição de insumos quando da apresentação da impugnação, a qual deve conter os motivos de fato e de direito em que se ampara a defesa, nos termos do art. 16, inciso III, do Decreto nº 70.235/1972. A impugnação é a peça que instaura e delimita a lide administrativa, de modo que o efeito devolutivo do recurso não alcança alegações que importem inovação quanto à causa de pedir não oportunamente deduzida.

Art. 16. A impugnação mencionará:

[...]

III - **os motivos de fato e de direito em que se fundamenta**, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Assim sendo, o direito de deduzir razões de mérito contra as glosas de créditos apurados sobre a aquisição de insumos foi atingido pela preclusão consumativa.

A propósito do assunto, a doutrina é firme ao reconhecer que o exercício do direito de defesa e a produção probatória encontram limites temporais definidos pelo ordenamento jurídico. Na lição de Fabiana Del Padre Tomé:

O direito de contrapor-se à exigência fiscal e de produzir provas dos seus argumentos é regrado pelo ordenamento, que, não admitindo a instabilidade das relações jurídicas, fixa termos dentro dos quais as atividades vão descer realizadas. Assim ocorre com a instrução probatória. Pertinente é a crítica de James Marins a prática adotada pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, consistente em apreciar provas em grau de recurso, independentemente do preenchimento dos pressupostos legais. O direito a produção probatória implica observância aos limites temporais à sua realização, além, é claro, do atendimento ao requisito de sua obtenção por meio lícito.

Assim, não se conhece das razões de mérito constantes do tópico recursal “do direito aos créditos oriundos da compra de insumos”.

3.3. Do direito aos créditos extemporâneos

A recorrente também deduz razões de mérito relacionadas ao direito de aproveitamento de créditos extemporâneos sem a necessidade de retificação das obrigações acessórias correspondentes.

No entanto, não se verifica, nos Despachos Decisórios nº 104/2013 e 105/2013 (fls. 266-283), qualquer glosa de crédito apropriado pela recorrente cujo fundamento tenha sido sua extemporaneidade. Dessa forma, trata-se de matéria estranha à lide.

Assim sendo, não deve ser conhecido o tópico recursal “do direito aos créditos extemporâneos”.

3.4. Da multa de ofício aplicada

Nesse tópico recursal, a recorrente sustenta que a multa de ofício aplicada, no patamar de 75%, afronta os princípios constitucionais do direito à propriedade, da vedação ao efeito do confisco, da razoabilidade e da capacidade contributiva.

Neste particular, oportuno destacar que não compete a este Colegiado a apreciação de ofensa a princípios constitucionais, a exemplo da isonomia, com vistas a afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso implicaria apreciação da constitucionalidade da norma. Tal entendimento encontra-se na Súmula CARF no 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

A apreciação do fundamento da recorrente foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, que não dispõem de competência legal para examinar

hipóteses de violação a preceitos constitucionais pelas normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, qualquer discussão quanto aos aspectos de constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida ao Poder Judiciário, de maneira que é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa.

Assim, voto por não conhecer do tópico recursal “*do excesso da multa aplicada em face da vedação do confisco e da capacidade contributiva*”.

3.5. Da utilização da Selic como taxa de juros moratórios sobre débitos fiscais

A recorrente sustenta que a taxa Selic não se presta à utilização como equivalente aos juros moratórios incidentes sobre os débitos de natureza fiscal. Em seu entendimento, há carência legislativa nesse sentido e, além disso, a natureza da Selic é de juros remuneratórios, e não moratórios.

Mais uma vez, não assiste razão à recorrente. Vejamos.

Em relação a esse ponto, estando a conclusão do órgão julgador de primeira instância em consonância com o entendimento deste Relator, com fundamento no art. 50, §1º, da Lei nº 9.784/1999, e no art. 114, §12º, inciso I, da Portaria MF nº 1.634/2023 (RICARF), adoto os fundamentos da decisão recorrida, transcrevendo, abaixo, o voto ao qual me filio:

Em relação à alegada ilegalidade e inconstitucionalidade da taxa Selic para fins de cálculo dos juros de mora, observa-se inicialmente que a aplicação dela decorre de expressa disposição legal. Com efeito, assim dispõe Código Tributário Nacional (Lei 5.172, de 1966), em seu art. 161, e a Lei nº 9.430/1996, em seus arts. 5º, § 3º e 61, § 3º:

Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966.

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. (Destaques na reprodução.)

Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

Art.5º [...]

§3º As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à **taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia-SELIC**, para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do

período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.

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.

[...]

§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. (Vide Lei nº 9.716, de 1998) (Destaques não contam no original.)

A Administração Tributária deve ser pautada pelo princípio da estrita legalidade. Portanto, as leis e atos normativos já nascem com presunção relativa de legitimidade. Pressupõe-se que a análise quanto à adequação desses atos ao ordenamento jurídico foi realizada previamente por quem os editou.

Independente desse aspecto, o controle externo da constitucionalidade, difuso ou concentrado, é de competência privativa do Poder Judiciário. Assim, o julgador administrativo não pode afastar a aplicação de norma em pleno vigor, a pretexto de ofensa à Constituição. Nesse sentido dispõe expressamente o art. 26-A do Decreto 70.235/1972:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade. (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009) Esta matéria também já se encontra de tal modo definida na jurisprudência administrativa, na Súmula 1ºCC (atual CARF) nº 2, conforme transcrito acima.

Sendo assim, considerando-se que o cálculo dos juros de mora com base na taxa Selic decorre de disposição literal de lei plenamente vigente, indefere-se o pedido da impugnante para que seja reconhecida a ilegalidade e a inconstitucionalidade da aplicação dessa taxa.

Ante o exposto, nega-se provimento também a este tópico recursal.

4. Dispositivo

Ante o exposto, voto por (i) conhecer parcialmente do recurso voluntário, não conhecendo das razões de mérito constantes dos tópicos recursais “do direito aos créditos oriundos da compra de insumos”, “do direito aos créditos extemporâneos” e “do excesso da multa aplicada em face da vedação do confisco e da capacidade contributiva”, (ii) rejeitar as preliminares

de nulidade do auto de infração, e (iii) no mérito, na parte conhecida, negar provimento ao recurso.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Rafael Luiz Bueno da Cunha