



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

Processo nº 11516.003213/2006-01
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3102-002.398 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de março de 2015
Matéria Auto de Infração – PIS/Pasep e Cofins
Recorrente COOPERATIVA DE ELETRICIDADE DE PAULO LOPES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

AUTO DE INFRAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA. CONDIÇÃO. AUSÊNCIA. NULIDADE.

É nulo o auto de infração constituído com base em valores que, conforme informado pela própria Fiscalização Federal, não são exatamente aqueles que constam nos assentamentos contábeis do contribuinte e deveriam ter sido utilizados no processo de apuração do crédito tributário devido.

A liquidez e a certeza são em condições inarredáveis de validade do auto de infração e, corolário, de procedência do crédito tributário exigido.

Recurso Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher a preliminar de nulidade do Auto de Infração, por vício material na apuração da base de cálculo.

(assinatura digital)

Ricardo Paulo Rosa – Presidente e Relator

EDITADO EM: 02/06/2015

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Ricardo Paulo Rosa, Nanci Gama, José Luiz Feistauer de Oliveira, Andréa Medrado Darzé, Maria do Socorro Ferreira Aguiar e Miriam de Fátima Lavocat de Queiroz.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o Relatório que embasou a decisão de primeira instância, que passo a transcrever.

Em consequência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações tributárias foram lavrados, em 17/10/2006, contra a contribuinte acima identificada:

a) o Auto de Infração relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 692.528,56 (sendo R\$ 325.7036,33 a título da contribuição, R\$ 122.547,96, a título de juros de mora -calculados até 29/09/2006- e R\$ 244.277,27, a título de multa de ofício -75%), referente aos fatos geradores ocorridos no período de 30/09/2001 a 30/06/2006 (fls. 298/314). O crédito tributário refere-se à FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS e o lançamento está assim fundamentado: arts. 1º da Lei Complementar nº 70/1991; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/1998; com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/1999 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/1999; arts. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/2002; art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; Lei nº 10.676, de 2003; art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003; e arts. 23 e 33 da IN SRF nº 247, de 2002, alterada pela IN SRF nº 358, de 2003. A ciência da autuação deu-se em 20/10/2006, conforme registrado à fl. 316;

b) o Auto de Infração relativo à Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS para formalização e cobrança do crédito tributário nele estipulado no valor total de R\$ 150.053,42 (sendo R\$ 70.571,92 a título da contribuição, R\$ 26.552,78 a título de juros de mora -calculados até 29/09/2006- e R\$ 52.928,72, a título de multa de ofício -75%), referente aos fatos geradores ocorridos no período de 30/09/2001 a 30/06/2006 (fls. 318/334). O crédito tributário refere-se à FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS e o lançamento está assim fundamentado: . arts. 1º e 3º da Lei complementar nº 07/1970; arts. 2º, inciso I, 8º, inciso I e 9º da Lei nº 9.715/1998; arts. 2º, 3º, 8º e 69 da Lei nº 9.718/1998; com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/1999 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/1999; arts. 2º, inciso I, alínea "a" e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/2002; art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001; Lei nº 10.676, de 2003; art. 17 da Lei nº 10.684, de 2003; e arts. 23 e 33 da IN SRF nº 247, de 2002, alterada pela IN SRF nº 358, de 2003.

2. No Termo de Encerramento e Verificação Fiscal de fls. 291 a 297, o auditor fiscal autuante, informa a respeito da documentação solicitada à contribuinte no início da ação fiscal e elenca os documentos apresentados pela então fiscalizada.

2.1.O auditor fiscal autuante também explana sobre as exclusões da base de cálculo da contribuição permitidas ao tipo de atividade da Cooperativa, registrando que, além das exclusões previstas no art. 3º da Lei nº 9.718, de 1998, com as alterações introduzidas pelo art. 2º da MP nº 2.158-35, de 2001, as sociedades cooperativas de eletrificação rural podem ainda excluir da receita bruta os valores correspondentes: - Às sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, efetivamente distribuídas; - Aos custos dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação a seus associados. Transcreve ainda a legislação pertinente à matéria, qual seja: o art. 17 da Lei nº 10.684/200s, o art. 33, inciso VI, §§ 4º, 5º, 8º, I e II, 10 e 12 da IN SRF nº 247, de 21/11/2002.

2.2.Quanto às irregularidades apuradas, o auditor fiscal autuante apontou a "Falta de Recolhimento da Contribuição para o Programa de Integração Social –

PIS e para a Contribuição pra Financiamento da Seguridade Social - COFINS”, vez que a cooperativa não recolheu a Pis/Cofins sobre a receita bruta, e não declarou à Receita Federal esses valores em DCTF. Explicou que a partir da edição da Lei nº 9.718/98 e da MP nº 1.858-6/99, as Cooperativas de maneira geral passaram a contribuir para as contribuições PIS e COFINS com base na receita bruta e que a isenção relativa aos atos cooperativos fora expressamente revogado pelo artigo 23 da já referida MP 1.858-6/1999.

2.3.1. Também expôs que apesar da revogação efetivada pelo art. 23 da MP 1.585-6/1999, foram previstas exclusões de valores referentes aos atos cooperativos próprios deste tipo societário, conforme disciplinado na IN SRF nº 145/1999 e as deduções específicas introduzidas pelo art. 17 da Lei nº 10.684/2003 e IN nº 247/2002, alterada pela IN nº 358/2003.

2.3.2. Com base na legislação de regência, explica o autuante que, para a apuração da Base de Cálculo das contribuições para o PIS e COFINS, partiu do total do faturamento apresentado pela contribuinte, composto pelas receitas de Fornecimento de Energia e Serviços, Receitas Financeiras e Receitas de Aluguel de Postes, e deduziu os custos de que trata a IN SRF nº 358, de 09/09/2003, ou seja, os custos de Energia Elétrica e os custos de manutenção da rede de distribuição (grupo 61503) e as sobras que trata a IN acima citada (antes das reservas previstas no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971, e efetivamente distribuídas). Informa que os valores apurados como Receita Tributável, ou seja, a base de cálculo das contribuições para o PIS e COFINS são os apresentados no quadro de fls. 289/290.

3. Irresignada com o lançamento, a interessada, por intermédio de seu Presidente, apresentou, a impugnação de fls. 340 a 419, acompanhada da documentação de fls. 420 a 1060. O Memorando Sacat/DRF/Florianópolis nº 244 de fls. 339, noticia que a impugnação foi encaminhada à ARF/São José/SC em 16/11/2006.

3.1. Na peça de defesa, a impugnante preliminarmente alega a nulidade do auto de infração por cerceamento do direito de defesa, por não ter como saber de onde foram buscados os “custos” que servem de exclusão para tributação Base Imponível para fins PIS/COFINS. Nesse sentido afirma haver necessidade de apresentação de lançamento por lançamento para que se analise a natureza e o destino deles e questiona: Que critério o fisco está usando para incluir contas ou excluí-las? (...) Porque não foram inclusas as contas (custos) do Setor Administrativo? As contas que foram inclusas são mesmo aquelas relatadas já que se tem só o somatório delas? Conclui que não teria como se defender se não estiver discriminada conta por conta na base de cálculo das contribuições, para verificar se fora observado o tratamento tributário diferenciado dispensado às Cooperativas de Eletrificação Rural – Art. 17 da Lei 10684/03.

3.2. Quanto ao mérito, inicialmente, discorre sobre a natureza especial das cooperativas e a respeito do tratamento tributário adequado aos atos cooperativos, com base na prescrição contida no artigo 146, inciso III, da Constituição Federal. Conclui que em qualquer ramo que seja o objeto de aglutinação de seus associados, as cooperativas: (a) restringem-se a prestar serviços; (b) não possuem resultados; (c) não têm receitas. Logo, não auferem renda; nem faturam, nem obtêm receitas para si: todos os ingressos se incorporam ao patrimônio dos próprios cooperados.

3.3. Em seguida, sob o tópico “IMPUGNANTE, INSERIDA NO SISTEMA ELÉTRICO BRASILEIRO, COMO COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL - RAMO INFRA-ESTRUTURA” a interessada explica que:

A distribuição de energia, por Cooperativa, centra-se na prestação de serviço público essencial que tem por base e fundamento atividade de exploração das redes de distribuição, consistindo na tarefa de receber a energia da empresa transmissora, em altíssima tensão para entregar a energia elétrica ao associado que se conecta à rede de distribuição, perpassando os centros urbanos e zonas rurais (Objeto do contrato de Concessão).

No desempenho das atividades de distribuição, a impetrante usa de espaço público ao utilizar-se de postes fincados - travessias de cabos e fios ao longo das estradas federais, estaduais e municipais, nas chamadas faixas de domínio e adjacentes, essenciais à prestação do Serviço Público de distribuição de Energia Elétrica - na modalidade uso compartilhado.

3.3.1. Aponta o papel importante da Sociedade de Cooperativa de Eletrificação Rural na nova estrutura do setor elétrico, e que está sujeita tanto à legislação cooperativista como à de controle do setor elétrico (ANEEL), dispondo que:

A IMPUGNANTE é detentora desse caráter próprio, como sociedade cooperativa; é regida igualmente por legislação do setor cooperativo e elétrico classificada no ramo da infra-estrutura. São cooperativas que têm por função primordial prestar coletivamente serviços de que o quadro social necessita (luz, telefone, água – infra-estrutura), sem objetivo de lucro, acompanhado da prestação de serviço público de energia elétrica a consumidores urbanos e rurais, através dos serviços de distribuição, administração e comercialização.

3.4. Passa então a analisar os conceitos de “faturamento” e de “receita bruta” à luz de julgados do STF (REs 357.950, 390.840, 358.273 e 346.084) e do art. 110 do CTN, concluindo que:

- Os Entes Públicos, em matéria tributária, não podem alterar a definição, o conteúdo e o alcance de institutos, conceitos e formas de direito privado, utilizados, expresse ou implicitamente, pela Constituição Federal, para definir ou limitar competências tributárias;

- Ao se definir competência tributária, aquele conceito ou aquele instituto de direito privado passam a ser vinculantes dentro do Direito Tributário. Constitucionalizado o conceito ou instituto, no terreno da taxação, para efeito de definição da competência impositiva, a lei infra constitucional não mais poderá dar nova conceituação, sob pena de tomar inócuo o princípio constitucional da discriminação de rendas tributárias;

- Somente, com o advento da Emenda Constitucional nº 20, de 15-12-1998, é que passou a ser permitida a instituição de contribuição sobre a "receita ou o faturamento" (art. 195, I, "b" da CF). A conjunção alternativa "ou" deixou claro tratar-se de coisas diferentes, restando ao legislador ordinário a opção entre uma e/ou outra, adquirindo contornos mais amplos na sua base de imposição;

- A atual exigência dessas contribuições já está adequada a esta ementa (arts. 2º e 3º da Lei nº 9718/1998).

3.5. Sob o tópico “COOPERATIVA DE ELETRIFICAÇÃO RURAL – SEM BASE IMPONÍVEL”, defende não haver base material, nem legal, para a imposição do ato infracional pelo Fisco, às Cooperativas de Eletrificação e Rural. Alega ser inaplicável o conceito de “faturamento - receita bruta” ao ato cooperativo em razão de:

-- O art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) dispõe que o ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda

de produto ou mercadoria. Não implicando o ato cooperativo em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto serviço, não há incidência de PIS/COFINS cuja base material é essa (faturamento-receita);

-- Aquilo que passa pela cooperativa, mesmo que contabilmente seja lançado como receita, tem natureza transitória, pois pertence ao cooperado a quem será repassado, e, por isso não será receita. Não se trata de um ato da PESSOA JURÍDICA - COOPERATIVA, mas sim, um ato do cooperado. Logo, não há receita, não há faturamento, como se entende comumente;

-- o Caráter não-lucrativo das Cooperativas – art. 4º da Lei 5.764/71, ser inerente ao regime jurídico das cooperativas. Ele por si só não leva à inexistência de valores que poderiam ser caracterizados como RECEITA, mas acrescido de um outro elemento, que é o de prestar serviços aos associados, caracterizando como Ato Cooperativo (meio e fim), não agindo em nome próprio, na busca de resultados para si, mas daqueles que representam, afastando resultados financeiros que venham a obter e a natureza de "faturamento" ou "receita bruta" ou mesmo "receita", na ampla concepção da Lei 9718/98. E conclui, qualquer que seja o seu ramo e o objeto da aglutinação de seus cooperados, as cooperativas: a) se restringem a prestar serviços; b) não possuem resultados e c) não têm receita operacional.

-- Os chamados atos não-cooperativos, previstos na Lei 5764/71, nos art. 85, 86 e 87, não se enquadram nesses conceitos e são tributados, normalmente, conforme a detenção do Art. 111, e os ingressos adquirem uma nova feição e padrão;

-- os atos não-cooperativos são "aqueles praticados entre as cooperativas e pessoas físicas ou jurídicas não associadas, revestindo-se, nesse caso, de nítida feição mercantil". Neste caso tais operações, contabilizadas em separado, de acordo com o artigo 87 da Lei nº 5.764/71, teriam a incidência de tributos, tendo em vista a existência do fato gerador, qual seja o faturamento;

-- A Lei Complementar nº 70/91, em seu artigo 6º, inciso I, ao isentar a COFINS, deu tratamento adequado ao Ato Cooperativo. Tal dispositivo foi revogado pelo art. 93, II, da MP nº 2158-35-01, sendo questionável a revogação de um dispositivo contido em Lei Complementar por meio de Medida Provisória.

3.6. Em conclusão explica que “O que determina a base imponible é o Faturamento (Art. 179 do RIR), entendido como o “produto da venda de bens nas operações de conta própria e o preço dos serviços prestados. Portanto, dita base de cálculo encontra-se calculada no volume das vendas efetuadas pelos contribuintes e/ou preço dos serviços pelos mesmos prestados, ou no produto de ambos, se for o caso”. Nas relações internas das cooperativas (art. 79) não acontece por falta de objeto ou materialidade, porque o conceito de RECEITAS (ingressos), estranho ao mundo das cooperativas, não existe conceitualmente. Tudo revela ausência de materialidade para ser base de uma Contribuição;

3.7. Defende também a impugnante que, com a edição do artigo 17 da Lei nº 10.684/2003, o legislador quis dar um tratamento diferenciado (“adequado”, segundo o prisma constitucional) a esse segmento do cooperativismo (junto com agropecuário) reconhecendo a importância estratégica e social, já que presta serviço, preferencialmente, no meio rural, sabidamente mais deficitário, ao fixar esse dispositivo infra-constitucional. Pondera que o termo “valores” empregado no referido artigo 17, difere da palavra “custos” empregada para as cooperativas

agropecuárias. Reforça que tem suas atividades centradas na modalidade de serviço de distribuição de energia.

3.8.A respeito do REPASSE DE VALORES AO ASSOCIADO, VIA FATURA (FATURAMENTO) – INGRESSOS, a interessada expõe que a cobrança de todos os valores pagos ou incorridos por conta dos associados dá-se mediante valor fixado em tarifa por quilowatt consumido, à qual, além de contemplar todos os dispêndios contratados por conta e em nome dos associados, inclui também tributos sobre ela incidentes, tais como ICMS destacado na conta de energia cobrada. São os chamados dispêndios operacionais e não operacionais. Conclui que “O faturamento é resultado dos valores repassados, ao associado, via tarifa, em retribuição aos serviços prestados, numa cooperativa de eletrificação rural”.

3.8.1. Ressalta que "custo" difere de "valores" e tem extensão conceitual diferente, mais restrita. Caso o legislador quisesse fazê-lo, com o mesmo alcance, mudaria a redação, para acrescentar a palavra "custos" às cooperativas agropecuárias e de eletrificação rural. Destarte, na redação do art. 17, o termo "valores" apresenta uma extensão maior "Custos" são espécies de valores, mas, não são os únicos (custo = valor de um bem).

3.8.2. Também argumenta que: Quando a IN 358/03 aplica a palavra "custos" às Cooperativas de Eletrificação Rural, repassados aos associados, tem um alcance restrito e restritivo. Não poderia fazê-lo, já que é um conceito mais amplo. Ademais, nem caberia à Instrução Normativa incrementá-lo, pois não pode um conceito expresso pela lei, ser parcializado por norma hierarquicamente inferior, como se fez ao aplicar o significado de "custos" a "valores". Aqui vale o disposto no art. 110 do CTN, exatamente na lição do Ministro STF - Marco Aurélio de Mello, como já analisado.

3.8.3. Ao afirmar que “A Base Imponível deve ser feita então com o acerto das contas e sua natureza”, a impugnante explica que dos valores repassados, via tarifa, que vão compor faturamento bruto, alguns servirão como base imponível para as contribuições, já que não têm natureza de repasse de valores. Trata-se das contas que não estão incluídas nos atos cooperativos, por exemplo, os ingressos advindos com receitas não-operacionais, ganhos financeiros. Porém, os excluídos da base imponível serão os relacionados ao ato cooperativo, isto é, advindos do pagamento da tarifa pelo associado. Todos esses deverão ter exclusão base de cálculo do PIS-COFINS. É a interpretação lógico-litera do artigo.

3.8.4. Registra assim que o FATURAMENTO BRUTO, nada mais é que a soma dos ingressos oriundos da fatura de energia elétrica (com as exceções tributáveis) repassados aos associados (e não associados; poucos). A lei manda excluir da Base de Cálculo do PIS-COFINS os chamados "VALORES REPASSADOS AOS ASSOCIADOS" e, estes se encontram na tarifa. É de uma clareza,impar.

3.9. Acusa o Fisco de cometer equívoco, na apuração da base de cálculo, pois, no seu entender, o Fisco não contempla na totalidade as exclusões previstas na IN 358/03, No 247/02 e IN 635/2006. As contas identificáveis como “AS DESPESAS ADMINISTRATIVAS” representadas subconta 615.0X4 (Plano Aneel) - Administração Geral correspondente atividades respectiva. São contas destinadas a atender todas as atividades chamadas de atividade-meio, incluindo aquelas incorridas com Conselheiros, Presidência, recursos humanos, Tecnologia de Informação relacionadas às funções administrativas, serviços auxiliares e de assistência e capacitação que serão contabilizadas na subconta-615.04-administração-Atividades; financeiras; bem como despesas próprias da comercialização, foram estranhamente, não foram contempladas com exclusão da Base de Cálculo do PIS/COFINS.

3.9.1. Alega ainda que:

--- Na essência, todos os ingressos da cooperativa (na quase totalidade) são advindos de Atos Cooperativos. Os CUSTOS de uma cooperativa de eletrificação rural são os dispêndios, meio-fim, para consecução dos objetivos. Não há base legal para incluir uns, e, excluir, outros, como fez o fisco, no caso;

--- Como cooperativa de eletrificação rural, todas atividades meio visam a um fim: o serviço público de energia elétrica a preços módicos. Não há como excluir um setor de não participar. Todos os custos são repassados à Tarifa. É uma unidade só, com um objetivo. Não há como escapar do preceito da IN 635/06, Art. 12, III, § 1º. Os custos dos serviços prestados pela cooperativa de eletrificação rural, referidos no inciso I do caput, abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção, distribuição e comercialização de energia elétrica, quando repassados aos associados.

3.10. Ao reportar-se à Solução de Consulta nº 352, de 26/11/2004, da 9ª Região Fiscal aponta que o importante nessa consulta é o reconhecimento da SRF – da exclusão dos custos-administrativos, financeiros aos atos relacionados internamente (atos cooperativos). É o nosso caso. E conclui: Alguém poderia alegar que se trata de atos não vinculados à atividade principal. Nada mais falso. Pela definição de Renato Becho, apenas serão considerados atos não-cooperativos aqueles praticados com terceiros não-cooperados que se fossem realizados com associados seriam cooperativos. Todos os demais (excluindo-se os próprios atos cooperativos) classificam-se como atos cooperativos auxiliares.

3.11. Em relação à aplicabilidade dos PN nºs 77/76, 66/86 assevera que A Receita Federal reconhece o Ato Cooperativo e as operações que dão origem a ele (Art. 79 Lei Cooperativista). É sabedora então, que não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto, mercadoria e serviços. Essa questão é esclarecida pelas PN 77/76 e 66/86. Daí, não entender-se o Ato Fiscal, derivado de Atos Cooperativos, em desacordo com órgão da própria Receita.

3.12. Quanto às sobras, expõe que as sociedades cooperativas são entidades sem fins lucrativos que, conforme disposição da Lei 5.764/71 (Lei das Cooperativas), em seu artigo 4º, são constituídas com a finalidade de prestar serviços aos seus associados (cooperados) e apresentam como característica peculiar, entre outras, o retorno das sobras líquidas aos cooperados, conforme podemos depreender da leitura do dispositivo legal acima mencionado. Também ratifica que ato cooperativo tem por essência não buscar o lucro e prestar um serviço de maneira menos onerosa (módica). Concluindo que, numa cooperativa não haverá o lucro como objetivo e, sim, cálculo de custo que deverá ser o preço do serviço. O resultado poderá ser sobra ou prejuízo a depender do grau de adequação à realidade econômica e o destino das sobras está disciplinado no artigo 12, III, §§ 6º e 7º da IN SRF nº 635/2006.

3.13. Sobre a Jurisprudência do STJ sobre PIS-COFINS das Cooperativas, a impugnante adverte que “O Superior Tribunal de Justiça vem de muito, com jurisprudência mansa e pacífica, que podemos resumir no seguinte: “Atos de cooperativas realizados apenas com cooperados são isentos de tributação. O entendimento é tanto da Primeira e segunda turmas do Turma (sic) do Superior Tribunal de Justiça e reforça a jurisprudência do tribunal de que a cooperativa tem isenção de tributos em relação aos atos cooperativos. Ou seja os atos praticados somente com os associados não estão sujeitos à incidência de tributos”. Reporta-se assim a ementas de alguns acórdãos proferidos em Recursos Especiais.

3.14. Nas considerações Finais, conclui a impugnante que A AUTORIDADE FISCAL ENCONTRA-SE SOLITÁRIA NO SEU MODO DE INTERPRETAR A LEI (INCLUSIVE NÃO OBSERVANDO OS DIZERES DA CONSULTA 352/04 – 9ª Região).

Assim a Delegacia da Receita Federal de Julgamento sintetizou, na ementa correspondente, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

COFINS. ISENÇÃO PREVISTA EM LEI COMPLEMENTAR. REVOGAÇÃO POR MEDIDA PROVISÓRIA/LEI. INCONSTITUCIONALIDADE.

O julgador administrativo não pode afastar a incidência da contribuição prevista em medida provisória ou lei e carece de competência para apreciar questões suscitadas quanto à validade da legislação tributária. A obrigatoriedade de lei complementar a disciplinar o adequado tratamento tributário a ser dirigido às cooperativas, estabelecida pela Constituição Federal, é dirigida ao legislador, cabendo à autoridade administrativa apenas cumprir a determinação contida na legislação tributária.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

Apenas as exclusões autorizadas pela legislação tributária e devidamente comprovadas devem ser consideradas para fins de apuração da base de cálculo da contribuição para a COFINS.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006 LANÇAMENTO. NULIDADE.

Não procede a arguição de nulidade do lançamento quando não se vislumbra nos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

PIS. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÕES.

Apenas as exclusões autorizadas pela legislação tributária e devidamente comprovadas devem ser consideradas para fins de apuração da base de cálculo da contribuição para o PIS.

Insatisfeita com a decisão de primeira instância, a empresa apresenta Recurso Voluntário a este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais.

Reapresenta preliminar de nulidade do Auto de Infração, por preterição ao direito de defesa.

Voltamos a afirmar que determinadas contas foram ‘agraciadas’ com ‘exclusões’ (aleatoriamente). Resultados como sendo somatório das contas de ‘manutenção e distribuição’ (Conta 3.4.1 ou 1700). Conduz a falsa idéia que ‘todas’ as contas’ teriam sido contempladas com ‘exclusões’ dispostas no Art 33 In 247/02 (regulando o art. 17 da Lei 10 864/03). Na realidade, isso não aconteceu: várias

contas que envolvem custos/gastos ficaram de fora: pessoal, administrativo financeiro, geral (Vide 'DEMONSTRATIVO FEITO PELA RECORRENTE') Informe-se que são custos reconhecidos pelo setor elétrico –Lei 8631/93 e Decreto 774/93, (e outros diplomas legais, como veremos nesse recurso) na determinação da tarifa e assim nominados. A decisão de primeiro grau, repetindo o equívoco do fisco, conclui que cabe à recorrente demonstrar as 'exclusões'. Um lançamento para ser válido tem que apresentar uma base válida. (art 142 CTN).

Transcreve jurisprudência.

Assevera que não tem como saber de onde foram obtidos os custos que servem de exclusão para tributação. Que não há um demonstrativo específico claro e objetivo das exclusões e inclusões, apenas citações em rodapé. Apresentam-se somatórios parciais e incompletos.

O acórdão, reconhecendo implicitamente esse fato, sugere à recorrente, "DECOMPOR" (SIC) os números do fisco para chegar à base imponible. Não há como fazer. Ela em si, deve ser decomposta; se tem que "decompor" é porque não foi bem "composta". Ora, não se admite uma base dessa natureza. Como "decompor" algo que "usa dois pesos duas medidas": das mesmas contas de despesas/ custos foram aceitas umas e deixadas de fora outras (pessoal, administrativas, financeiras)?

As demais contas pertencentes a esse grupo? Como se chegou a esse número? Cita "custos de distribuição"? quais? os "administrativos" não fazem parte da distribuição? E os de "pessoal"? Que base foi usada? Que critério foi usado? As contas são aquelas relatadas (parcialmente) já que se tem um somatório? À que contas dizem respeito? Haveria necessidade de um demonstrativo próprio das contas usadas; do seu somatório.

*Porque não buscar diretrizes na Legislação do Setor Elétrico-Decreto 774/93 Art. 2 que fixa de maneira clara, **os custos e despesas que compõem a Tarifa** repassados aos associados e permitida como exclusão da Base imponible pela IN. SRF 358, de 09/09/2003 e 635/2006? Se a tarifa é custo do setor -porque não aplicar seu resultado como exclusão?*

No mérito, dá início à defesa esclarecendo o papel das Cooperativas de Eletrificação Rural (CERS) na composição do Sistema Interligado Nacional de Energia Elétrica (Lei 9.074/95), sujeito às normas do Conselho Federal de Contabilidade (NBC -T-10.8), como também a padronização contábil (Plano de Contas), tarifação e sistema de custos fixados pela ANEEL, repassados à Tarifa (Lei Federal 8631 de 1993 e Decreto 774/93) e Lei Cooperativista - Lei nº 5.764/71; Decreto 62724/68.

Que na condição de cooperativa permissionária de serviço público de distribuição de energia elétrica deve balizar seus procedimentos com os do setor elétrico, porém, observando as características do regime jurídico próprio: das cooperativas (Lei Cooperativista).

Explica,

Com a edição do art.17 Lei 10.684/03 (com efeitos retroativos a 1999) que o segmento do Cooperativismo de Eletrificação-Rural (junto com o agropecuário) teve reconhecida a sua importância estratégica e social já que presta serviço, preferencialmente, no meio rural, sabidamente mais deficitário, ao fixar na

legislação infraconstitucional, exclusões na base impositiva próprias para contribuições sociais.

Art. 17. As sociedades cooperativas de produção agropecuária e de eletrificação rural poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e da Contribuição Social para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS os custos agregados ao produto agropecuário dos associados, quando da sua comercialização e os valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados.

A seguir, apresenta a sistemática de funcionamento do Setor. Para prestação de um serviço adequado devem ser coberto todos os seus custos, que estão previstos pela Lei que fixa o regime tarifário pelo preço.

Para ser um "serviço adequado" implica em ter cobertura de todos os seus custos. Esses não são necessariamente o que a Permissionária deseja e, sim, os "previstos" pelo normativo que fixa o regime tarifário. Determina Aneel (Lei 8631/93) que a tarifa deva ser fixada por permissionária, conforme características específicas de cada EMPRESA. Na tarifa é centrado todo o sistema de CUSTOS DO SETOR ELÉTRICO JÁ QUE REPASSADA AO ASSOCIADO.

Explica que, no regime jurídico das cooperativas, os sócios, em regra geral, são chamados a contribuir financeiramente para que a empresa-cooperativa possa desempenhar suas atividades. Isso significa que os associados adiantam recursos financeiros (contribuições via tarifas) para o custeio dos dispêndios operacionais da sociedade. Se, ao final do exercício houver sobras, a assembléia lhes dará destinação; se houver "perdas" os associados terão que disponibilizar mais recursos (contribuir mais) para que as contas de resultado apresentem receitas totais iguais aos dispêndios totais.

Esclarece como, no caso concreto, as tarifas cobradas pela Cooperativa foram definidas em conjunto da ANEEL.

Que a tarifa é composta por dois conjuntos de custos, o primeiro (21,15% do total) são os considerados não gerenciáveis e o segundo (78,85%), gerenciáveis.

4.2.4.1.1- "O PRIMEIRO CONJUNTO DE CUSTOS TARIFÁRIOS: 1 "PARCELA "A"- da Tarifa- refere-se ao repasse dos custos considerados não-gerenciáveis; na homologação da CERPALO foram identificados em 21,15%, seja porque seus valores e quantidades, bem como sua variação no tempo, independem de controle da permissionária (como, por exemplo, o valor da despesa com a energia comprada pela distribuidora para revenda aos seus consumidores), ou porque se referem a encargos e tributos legalmente fixados (como a Conta de Desenvolvimento Energético, Taxa de Fiscalização de Serviço de Energia Elétrica etc). Como ficou definido no cálculo tarifário feito pela Aneel para CERPALO: Nota Técnica nº 298/2008-SRE/ANEEL, de 01/10/2008 fl 12- <http://www.aneel.gov.br/cedoc/nreh2008720.pdf>.

(...)

4.2.4.1.2-SEGUNDO CONJUNTO DE CUSTOS DA TARIFA: "PARCELA "B"(CUSTOS GERENCIÁVEIS)RN Aneel 166/05 Art 2... XII -Art 20§1º Dec 774/93 - identificados em 78,85% CERPALO.

O segundo conjunto refere-se à cobertura dos custos de pessoal, de material e outras atividades vinculadas diretamente à operação e manutenção dos serviços de distribuição, bem como dos custos de depreciação e remuneração dos investimentos

realizados pela empresa para o atendimento do serviço. Esses custos são identificados como custos gerenciáveis, porque a concessionária tem plena capacidade em administrá-los diretamente e foram convencionados como componentes da "Parcela B" da Receita Anual Requerida da Empresa."

A seguir, explica quais são os custos repassados à tarifa de energia elétrica, conforme legislação especial do Setor, e demonstra como a Norma Brasileira de Contabilidade NBC 10.8, aprovada pela Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 920/01, define de modo amplo os dispêndios do setor.

Lembra que as regras aplicáveis na apuração das Contribuições para o PIS/Pasep e Cofins devem levar em consideração as determinações da Legislação do Imposto de Renda (Art 10 da Lei 70/91) e dos tributos federais, razão pela qual o conceito de insumo previsto no inciso II do art. 3º da Lei 10833/03, deve considerar tudo o quanto estiver atrelados à atividade fim da Cooperativa. A *"totalidade dos dispêndios não deixam de ser insumos"*.

Refere-se à literalidade estabelecida no art. 111 do Código Tributário Nacional.

Enumera, uma a uma, as despesas e os custos que a *"legislação do Sistema Elétrico brasileiro, lei especial, portanto, com aplicabilidade obrigatória"*, considera devam ser repassados à tarifa e, conseqüentemente, ao associado.

Refere-se à expressão contábil dos custos (gastos-dispêndios de uma cooperativa de eletrificação).

A cobrança de todos os valores pagos ou incorridos por conta dos associados, dá-se mediante valor fixado em tarifa por quilowatt consumido, a qual, além de contemplar todos os dispêndios contratados por conta e em nome dos associados, inclui também tributos sobre ela incidentes, (Dec 774/93-Art. 2º §1º- d) na conta de energia cobrada. É A CHAMADA PARCELA "A" E "B" do sistema elétrico.

Defende que quem definiu o conceito da expressão valores contida no art.17 Lei 10.684/03 como sendo os custos foi a Receita Federal do Brasil. Mas que, mesmo ficando nesse conceito restrito eles deverão necessariamente abranger a totalidade dos dispêndios das Cooperativas de Eletrificação Rural, amparados que estão pelo normativo do sistema elétrico.

Cita a Solução de Consulta nº. 352, de 26 de novembro de 2004, formulada pela Cooperativa Produção Agro-Pecuária, instituição que, segundo entende, está enquadrada em situação parcialmente semelhante à sua. Na Solução, a Secretaria da Receita Federal teria reconhecido direito de exclusão da base de cálculo das Contribuições custos administrativos e financeiros relacionados a atos cooperativos.

Contesta a decisão de primeiro grau em relação às exclusões admitidas da base de cálculo das Contribuições.

Na prática de uma CER "todos" os dispêndios": custos relativos à operacionalidade para entrega da energia aos associados; investimentos em linhas redes de transmissão de energia e despesas administrativas, manutenção, comercialização, necessárias ao funcionamento da cooperativa e necessários à prestação dos serviços aos associados, poderão ser excluídos da base de cálculo das contribuições sociais por força do benefício do art 17 e IN 635/06 e 358/03 e

previstos na Legislação do Setor de CUSTOS ELÉTRICOS, decreto 774/93 (Custos tarifários -Dec. 0774/93 - Art. 2º 1º letra e) que considera como "exclusão" " os gastos de distribuição repassados ao associado. São os chamados custos gerenciáveis (B) e não gerenciáveis (A). A materialização desse processo é o repasse ao associado via cobrança tarifária.

A IN 32/81 definiu o conceito de despesa necessária que é "gasto" necessário quando essencial a qualquer transação ou operação exigida pela exploração das atividades, principais ou acessórias , que estejam vinculadas com as fontes produtoras de rendimentos. Ora a recorrente tem como objeto social distribuir energia ,como atividade principal e única. Saliente-se que os custos próprios do setor determinados pelo sistema elétrico - já acobertam a totalidade[quase] dos dispêndios do sistema cooperativista de eletrificação rural já que a TARIFA NADA MAIS É QUE CUSTO DO SISTEMA ELÉTRICO REPASSADO AO ASSOCIADO(IN RFB 358/03).

Refuta também o fundamento da decisão de piso no sentido de que não poderia apreciar alegação de inconstitucionalidade de lei.

Toda a nossa contestação está embasada em ILEGALIDADES [que não se confunde com inconstitucionalidades].Os tribunais administrativos estão a serviço da aplicação da Lei e isso implica na sua correta interpretação .

Também quanto à falta de observações sobre a torrencial jurisprudência apresentada na Manifestação de Inconformidade.

Lembra a declaração de inconstitucionalidade do parágrafo 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98, para defender a necessidade de análise da natureza contábil dos valores ingressos no seu patrimônio, na medida em que, consoante o entendimento do STF, nem toda a receita ingressa nas contas de uma empresa enseja a tributação, porque não decorre de faturamento de vendas, de serviços ou de ambos.

A seguir, refere-se ao erro que teria sido cometido pelo Fisco Federal na apuração da base cálculo. Requer que seja reconhecida a totalidade das contas do setor elétrico cooperativista presentes no Demonstrativo de Matéria Tributável.

Pela mesma razão, considera nulo o Ato Fiscal.

No que diz respeito às sobras, advoga que as mesmas não representam acréscimo patrimonial para associado que recebem de volta os recursos não utilizados e, portanto, não devem ser base impositiva de qualquer tributo.

Que apenas das operações de venda ou prestação de serviços a terceiros decorre resultado (vendas, menos despesas e tributos), ensejando tributação. Contudo, assevera não ser o caso da Recorrente, no qual todo o ingresso advém do Ato Cooperativo.

Acusa omissão da decisão de piso em relação às receitas de terceiros, que o Fisco enquadrava como receitas financeiras.

Mais adiante, cita doutrina e jurisprudência para pontuar que,

As Cooperativas assemelham-se às demais sociedades no que tange às regras de administração; porém, divergem na essência delas, no que se chama ATO COOPERATIVO. Este nada mais é que a união de várias individualidades, uma vez que no momento de entrada ou saída de bem ou serviço, há presença de um sujeito chamado de ASSOCIADO, na satisfação de necessidades básicas. Em se tratando

de atividade executada por pessoas em nome delas mesmas, não há lucro ou não há fato gerador mercantil. Quem comanda o processo é o sócio e não, como se poderia supor, o sócio capital. Através de atos internos e atos externos, ligados à atividade fim e atividade-meio do ente cooperativo (Arts. 3º, 4º, 10, 79 da Lei nº 5764 de 16/12/71) chega-se aos objetivos societários. Defende não haver base material ou legal para imposição de ato infracional pelo Fisco. O ato cooperativo não implica operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria e, por isso, não há incidência de PIS/COFINS cuja base material é essa (faturamento-receita).

Aquilo que passa pela cooperativa, mesmo que contabilmente seja lançado como receita, tem natureza transitória, pois pertence ao cooperado a quem será repassado, e, por isso não será receita. Não se trata de um ato da PESSOA JURÍDICA - COOPERATIVA, mas sim, um ato do cooperado. Logo, não há receita, não há faturamento, como se entende comumente. Nesse sentido POSIÇÃO JURISPRUDENCIAL DO STJ.

Outrossim, destaca outra razão para não tributação dos valores que serviram de base de cálculo para as Contribuições: o caráter não lucrativo das Cooperativas.

Cita e transcreve jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça favorável ao seu pleito.

De uma primeira análise, entendeu-se pela necessidade de conversão do julgamento em diligência.

A seguir excerto da Resolução 3102-000.261, de 25 de junho de 2013.

Em face disso, uma vez haja necessidade de melhor instrução do Processo, VOTO pela CONVERSÃO do Julgamento em diligência, para que a Unidade Preparadora adote as seguintes providências:

1 – Informe de onde foram extraídos os valores reproduzidos nas tabelas de apuração da base de cálculo das Contribuições e instrua o Processo com todos os documentos que, acaso, não tenham sido encartados aos autos;

2 – Esclareça o fundamento para que não tenham sido considerados determinados gastos, tais como os administrativos, como incluídos no conceito de valores dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural a seus associados, ou mesmo no conceito introduzido pela Instrução Normativa da SRF, como gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos associados.

3 – Aponte e fundamente, à luz das considerações aduzidas ao Voto, quais são as receitas incluídas na base de cálculo que, no seu entender, não decorrem da atividade típica da Cooperativa de Eletrificação Rural.

As respostas aos questionamentos acima, conforme se extrai do Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, folhas 1198 e seguintes (e-Proc), podem ser condensadas nos excertos que seguem, correspondendo cada resposta a cada uma das perguntas, na mesma ordem.

Resposta - *Os valores foram extraídos dos Balancetes Mensais Analíticos, cujas cópias estão às folhas 588/736 (Vol. IV), folha 739/935 (Vol. V) e folhas 939/1060 (Vol. VI) apresentados pela cooperativa.*

Para os custos de manutenção foram utilizadas as contas:

615.03.1.1 - Custo de Operação (débito - crédito) + 615.03.3.1 - Custo de Operação (débito - crédito), no mês de dezembro foi adicionada à conta 615.03.3.9.95 - Provisão.

Para os custos de energia elétrica foi utilizada a conta 615.03.3.5.41 — Energia Comprada para Revenda.

Constatamos que, de setembro de 2001 a junho de 2006, (sic) constatamos pequenas diferenças entre os valores constantes nas planilhas e os valores inseridos nos Balancetes Mensais, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2001.

(...)

Resposta - *De acordo com o já descrito no Termo de Encerramento e Verificação Fiscal (fls. 291/297 - Vol. II), as Sociedades Cooperativas de Eletrificação Rural, além das deduções previstas para as demais cooperativas, poderão excluir da base de cálculo da contribuição os serviços prestados aos associados, representados pelos Custos de Distribuição, Manutenção e Geração de Energia Elétrica, repassados aos associados, com base, na MP n.º 2.158-35, de 2001, art. 15; Lei n.º 10.676, de 2003; Lei n.º 10.684, de 2003, art. 17; e IN SRF n.º 247, de 2002, arts. 23 e 33, alterada pela IN SRF n.º 358, de 2003.*

A IN SRF n.º 247, de 2002, arts. 23 e 33, alterada pela IN SRF n.º 358, de 2003, com base na legislação de regência, permitiram a exclusão da base de cálculo da contribuição dos valores dos custos dos serviços prestados pelas cooperativas de eletrificação rural aos seus cooperados, esclarecendo que os custos desses serviços abrangem os gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, quando repassados aos cooperados.

Dessa forma, o que está fora dos custos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, não pode ser utilizado para dedução da base de cálculo da contribuição.

Caso fosse diferente, onde as cooperativas de eletrificação rural pudessem aproveitar todos os custos e despesas como dedução da base de cálculo da contribuição, o próprio legislador não os restringiria aos gastos de geração, transmissão, manutenção e distribuição de energia elétrica, e mesmo assim, quando repassados aos cooperados.

(...)

Resposta - *Primeiramente cabe ressaltar que a receita bruta é a totalidade das receitas auferidas e independe da atividade exercida pela pessoa jurídica e a classificação contábil utilizada para as receitas. (Lei n.º 9.718, de 1998, arts. 2.º e 3.º, Lei n.º 10.637, de 2002, art. 1.º; e Lei n.º 10.833, de 2003, art. 1.º).*

Nesse contexto e de acordo com a Lei n.º 9.718, de 1988, todas as pessoas jurídicas de direito privado, incluídas as sociedades cooperativas, estão sujeitas ao recolhimento da contribuição para o PIS/COFINS, em relação à sua receita bruta total auferida mensalmente, sendo admitidas exclusões ou deduções específicas de acordo com suas atividades.

(...)

Às folhas 1203 (e-Proc) e seguintes, a manifestação do contribuinte sobre o resultado da diligência realizada.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Ricardo Paulo Rosa

Em sede de preliminar a Recorrente, desde o início, requer a nulidade do Auto de Infração por preterição ao direito de defesa.

Diferentemente do que ocorre com os demais processos colocados a apreciação nesta pauta de julgamento, tratando da mesma matéria que aqui se discute, neste, a resposta da Autoridade Fiscal acerca da origem dos valores lançados no Auto de Infração guerreado revela uma incerteza que, a meu ver, não pode ser superada.

Observe-se como respondeu a Autoridade diligenciada à questão posta nos autos, conforme segue.

O problema foi assim descrito na Resolução que converteu o julgamento em diligência.

(...)

Consta acima, no excerto extraído do Termo de Encerramento e Verificação Fiscal, referência à dedução do custo da energia elétrica e de manutenção da rede de distribuição (grupo 61503) e, ainda, às sobras, tudo conforme tabela às folhas 289/290.

Examinando os demonstrativos, pode-se concluir que o valor que consta na Tabela 283 como sendo o custo energia elétrica no mês de setembro de 2001, R\$ 123.316,94, foi extraído da conta Operações com Energia Elétrica/Energia Elétrica Comprada para Revenda, Conta 615.03.3.5, conforme informa o Balancete Analítico fornecido pela Cooperativa, à folha 48 do Processo. Contudo, não logrei êxito em identificar o valor de R\$ 59.691,17 lançados sob o título “Custo de Manutenção”, para o mesmo mês, na tabela elaborada pela Fiscalização.

O valor total dos Gastos de Distribuição, conta 615.03, é de R\$ 186.584,86 (folha 47). Diminuindo do valor referente à energia elétrica comprada para revenda (R\$ 123.316,94), resta o valor de R\$ 63.267,92, R\$ 3.576,75 a mais do que o valor de R\$ 59.691,17 informado no parágrafo anterior.

Não consegui identificar nenhuma conta com esse valor, tampouco houve menção ao critério que levou a essa diferença.

Observei esse tipo de problema em outros períodos.

(...)

Com base nisso, fez-se a seguinte indagação.

1 – Informe de onde foram extraídos os valores reproduzidos nas tabelas de apuração da base de cálculo das Contribuições e instrua o Processo com todos os documentos que, acaso, não tenham sido encartados aos autos;

Em resposta a essa questão, a Autoridade Autuante, depois de explicar que os valores foram extraídos dos Balancetes Fiscais Analíticos apresentados pela Cooperativa e indicar as constas de onde extraiu os custos, conclui com a seguinte informação.

"Constatamos que, de setembro de 2001 a junho de 2006, constatamos pequenas diferenças entre os valores constantes nas planilhas e os valores inseridos nos Balancetes Mensais, nos meses de setembro, outubro e novembro de 2001."

Um dos requisitos mais elementares do crédito tributário constituído pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal é a certeza do valor expresso na autuação.

Tanto é assim, que o Código Tributário Nacional, atribui presunção de liquidez e certeza à dívida tributária regularmente inscrita.

Art. 204. A dívida regularmente inscrita goza da presunção de certeza e liquidez e tem o efeito de prova pré-constituída.

Parágrafo único. A presunção a que se refere este artigo é relativa e pode ser ilidida por prova inequívoca, a cargo do sujeito passivo ou do terceiro a que aproveite.

É claro que é possível que, na constituição da exigência, determinadas problemas pontuais e identificáveis sejam observados e sanados no curso do julgamento da lide. Contudo, *data maxima venia*, o fato de, no exercício da competência privativa do lançamento, a Autoridade, ao determinar a matéria tributável, reconhecer *pequenas diferenças entre os valores constantes nas planilhas e os valores inseridos nos Balancetes Mensais*, macula de vício insanável o Auto de Infração.

De fato, da forma como a questão foi abordada, não há nem como saber que diferenças são essas, porque razão ocorreram, e, ainda mais, se tantas outras não existem além das que foram reconhecidas ficando, desta forma, o problema sem possibilidade de solução.

Da mesma forma como não compete a essa instância de julgamento suprir o procedimento fiscal com provas que não foram trazidas já no ato de constituição do crédito tributário¹, também não é possível aperfeiçoar o auto de infração, buscando retificá-lo, quando a própria autoridade autuante reconhece que a quantificação do valor devido não foi feita com precisão, relatando, a respeito, apenas que constatou diferenças entre os valores apurados na contabilidade e os valores considerados na autuação.

Ainda mais, se os valores que deram subsídio ao crédito tributário constituído no Auto de Infração de fato não são os que constam nos Balancetes do contribuinte, creio que, no caso concreto, ocorreu também preterição ao direito de defesa. De fato, não há como o contribuinte exercer na plenitude o direito de defender-se da exigência se não sabe exatamente quais são os valores que foram considerados pelo Fisco, ainda mais quando, como no caso concreto, a contestação recai exatamente sobre esse ponto.

VOTO por dar provimento ao Recurso Voluntário, para declarar o Auto de Infração nulo por vício material.

Sala de Sessões, 18 de março de 2015.

(assinatura digital)

¹ Mas apenas aquelas que, a juízo da própria autoridade julgadora, sejam necessárias, em caráter complementar as que foram apresentadas pela Fiscalização Federal.

Processo nº 11516.003213/2006-01
Acórdão n.º **3102-002.398**

S3-C1T2
Fl. 10

Ricardo Paulo Rosa - Relator

CÓPIA