



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

Processo n° 13062.000319/2004-94
Recurso n° 259.684 Voluntário
Acórdão n° 3403-00.440 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de julho de 2010
Matéria RESTITUIÇÃO/COMP COFINS
Recorrente COTRIJUI - COOPERATIVA AGROPECUÁRIA & INDUSTRIAL
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/07/2004

NULIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. CONFIGURAÇÃO. INOCORRÊNCIA.

A doutrina e a jurisprudência, inclusive a administrativa, são uníssonas em reconhecer que o cerceio do direito de defesa inquina de nulidade o ato administrativo praticado nestas circunstâncias. Todavia, não se configura tal defeito quando todas as oportunidades de manifestação e reação são conferidas ao contribuinte, em especial, as recursais.

INCONSTITUCIONALIDADE DE NORMAS LEGAIS. DISCUSSÃO ADMINISTRATIVA. IMPOSSIBILIDADE.

O Conselho Administrativo de Recursos Fiscais não é competente para se manifestar acerca de inconstitucionalidade de normas, havendo expressa vedação legal neste sentido conforme art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, com a redação alterada pela Lei nº 11.941/09.

CONTESTAÇÃO. ALEGAÇÕES GENÉRICAS. MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. EQUIPARAÇÃO.

Considera-se não impugnada a matéria que não tenha sido contraditada de forma pontual, sobre a qual o recorrente se restringe a fazer afirmações genéricas, sem atacar diretamente a questão de fato ou de direito.

Recurso Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso quanto às alegações de inconstitucionalidade e quanto à matéria impertinente ao processo e, na parte conhecida, também, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso.



Antonio Carlos Atulim – Presidente



Robson José Bayerl – Relator

EDITADO EM 10/08/2010.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti e Marcos Tranchesi Ortiz.

Relatório

Cuida o presente processo de ressarcimento de saldo credor de Cofins não cumulativa, período de apuração 07/2004, ao qual se encontram atreladas declarações de compensação com tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil.

A DRF Santo Ângelo/RS reconheceu parcialmente a procedência do direito creditório requerido, em função de inconsistências na forma de apuração e rateio dos créditos passíveis de ressarcimento, efetuado em desacordo com a legislação que rege a matéria, por exemplo, considerar créditos vinculados à exportação aqueles tomados pelas compras de mercadorias para revenda no mercado interno. Também foi glosado o crédito presumido relativo às aquisições de produtos agrícolas de pessoas físicas na condição de cerealista, ainda que exportados, em razão da falta de previsão para tal creditamento.

O requerente apresentou manifestação de inconformidade onde, em extenso arrazoado, bem consolidado pela decisão de primeiro grau, diga-se, alegou o que segue:

“SINOPSE DOS FATOS

- *a empresa, possuindo saldos disponíveis para compensação referentes a créditos de PIS (sic), apurados em meses indicados nas Declarações de Compensações, procedeu compensações de créditos de PIS (sic) incidentes sobre operações de exportações;*
- *a decisão administrativa concluiu pela não homologação, determinando que, no prazo legal, houvesse o pagamento dos débitos não compensados, com acréscimos legais, compreendidos juros, multa e correção monetária, facultando à empresa apresentar, no mesmo período, manifestação de inconformidade;*
- *a autoridade administrativa louvou sua decisão nos fundamentos contidos em demonstrativos e Termo de Constatação Fiscal que, em síntese, concluíram pela não homologação porque entenderam que não caberia tal direito, uma vez que a compensação só poderia ser admissível com créditos de mesmo tributo, o que, por si só, evidenciam à sociedade a ilegalidade da impugnada decisão.*

PRELIMINAR



- argumenta pela nulidade da decisão administrativa, vez que além de não ter respeitado os princípios da legalidade e do contraditório – incisos II e LV do art. 5º da CF – não indicou objetivamente os documentos e bases de cálculo que efetivamente utilizou para apurar as inexigíveis diferenças de créditos;
- a Fiscalização restringiu-se a registrar que a empresa teria apurado créditos sobre mercadorias destinadas ao mercado interno e outras, não identificando o que significariam outras, assim como desconheceu que foram reconhecidos através de decisões judiciais prolatadas em diversos Mandados de Segurança, que tramitam pela Justiça Federal;
- também ignorou que a planilha de apuração do PIS e da COFINS, do período cumulativo até abril de 2004, foi feita de acordo com a orientação da Receita Federal, na fiscalização anterior, e que serviu de base para a autuação, que ainda pende de decisão final no Conselho de Contribuintes;
- as irregularidades são tantas e flagrantes que torna ocioso a sua enumeração, de sorte que, até para que não se perpetuem injustiças, deverá – de plano – ser acolhida a sua argüição de nulidade;
- tudo isso evidencia que houve erros quanto ao enquadramento legal, dos fatos estampados na atacada decisão, posto que os dispositivos legais invocados não jurisdicizam o suporte fático in concreto, ora defendido, não ocorrendo, assim, o fato imponível pretendido;
- o ato administrativo que exarou a decisão impugnada é manifestamente ilegal, não alcançando a presunção de validade que lhe é característica. Registra entendimentos doutrinários;
- a decisão fiscal fustigada foi levada a efeito sem motivo, visto que fundamentada em bases que não a instruíram, donde não havia motivo para o lançamento, vez que todas as operações da empresa foram corretamente efetuadas;
- o ato administrativo praticado estaria baseado em presunção, ou seja, não está assentado sobre fatos incontestáveis, atributos indispensáveis a conferir-lhe a validade que lhe seria característica. Face a estas circunstâncias, indaga: a quem caberia o ônus da prova? Registra entendimentos da doutrina e da jurisprudência;
- conclui que se impõe aquilo que requer, ou seja, o acolhimento de sua argüição de nulidade da decisão, devendo lhe ser assegurado o direito ao princípio do contraditório e de provas, na forma antes estabelecida.

DAS RAZÕES DE DIREITO

- com relação ao PIS, se impõe lembrar que com fulcro no § 1º do art. 6º da Lei nº 10.833, de 2003, a LC nº 07, de 1970, não poderia ser objeto de revogação por lei ordinária;
- além disso, a semestralidade está, sim, em vigor (LC nº 07, de 1970), mesmo após o advento da Lei nº 9.718, de 1998. Registra entendimento do Poder Judiciário e transcreve parte do art. 6º, inciso I, § 1º, II, da Lei nº 10.833, de 2003;

• efetivamente, não cabe razão à decisão impugnada, posto que, ao contrário da interpretação dada pela Fiscalização, é cabível a compensação nos critérios e valores nos quais a empresa se fundamentou;

• é relevante gizar que a decisão valeu-se de equivocados pareceres postos em Termo de Constatação Fiscal, nos quais, em síntese, restou registrado que houve compensações indevidas, alegando-se que:

a) a entidade teria apurado créditos não relacionados à exportação – compra de mercadorias para revenda no mercado interno;

b) em relação ao crédito presumido, a entidade teria compensado valor maior que o permitido legalmente, porquanto o valor do crédito compensado não representaria a aplicação direta das alíquotas sobre aqueles vinculados à exportação.

• a Fiscalização resolveu não apurar a realidade, mas arbitrar percentuais fictícios sobre produção destinada à venda interna, transferências para as granjas de suínos da cooperativa (na realidade, a cooperativa não é titular de nenhuma granja de suínos) e outras não menos confusas conclusões, como por exemplo a ilegal observação de que nestes casos, o somatório dos créditos de cada rubrica por setor (créditos gerais e vinculados) representaria o crédito em relação à base de cálculo totalizada;

• a entidade impugna os critérios adotados pela Fiscalização, quer quanto aos valores, quer quanto às interpretações dadas aos dispositivos legais invocados nos Demonstrativos de Compensação e Termo de Constatação;

• ainda que fosse admissível de entidade cooperativa o PIS e COFINS, os critérios de apuração adotados pela cooperativa têm previsão legal e estão corretos, porquanto foram efetuados com base na legislação vigente à época do fato gerador, donde decorre ser insuscetível de violação o princípio da irretroatividade, assegurado no inciso XXXVI do art. 5º da CF;

• no tocante à apuração dos créditos vinculados à exportação, a Fiscalização laborou em equívoco, visto que a entidade respeitou as normas cogentes insertas nos incisos II e III da Lei nº 10.637, de 2002, não tendo utilizado créditos sobre o valor de compra de mercadorias para venda no mercado interno e outros;

• quanto à precipitada interpretação de que a entidade não teria levado em consideração a revogação do § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002 e §§ 5º a 11 do art. 3º da Lei nº 10.833, de 2003, não cabe razão à Fiscalização, pelo simples e incontroverso fato de que a entidade observou, sim, no que coubesse, as disposições pertinentes previstas na Lei nº 10.925, de 2004, e art. 1º da MP nº 183, de 2004;

• em virtude do Termo de Constatação Fiscal constitui-se em mero arbitramento, o qual entende a entidade não encontrar-se amparado em documentos que comprovam o não cumprimento da legislação aplicável, deverá ser determinada a realização de perícia contábil e permitir serem provados os fatos alegados na presente manifestação;

• os diplomas legais, nos quais a atacada decisão se amparou, são manifestamente inconstitucionais. Registra entendimento doutrinário a propósito de inconstitucionalidades formais;

- o instituto da compensação é originário do direito privado, cuja definição, conteúdo e alcance, nos termos do art. 109 do CTN, devem ser respeitados pela lei tributária;
- a compensação prevista no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, tem a mesma natureza da compensação prevista nos arts. 156, I, e 170 do CTN, ou aquela não pode subsistir em razão da contrariedade a este diploma legal, que tem força de lei complementar;
- o que parece dar à compensação em matéria tributária um perfil diferente, é resultado do contexto da discussão, a qual se trava em torno de valores que devem ser creditado no âmbito de um lançamento por homologação. Discorre brevemente acerca deste regime;
- os indevidos recolhimentos de COFINS podiam, sim, ser compensados com outras contribuições devidas à Seguridade Social, sendo abrangidos o PIS sobre folha de pagamento, Contribuição Social-CSLL e o próprio COFINS, assim como IRF-Imposto de Renda na Fonte e Imposto de Renda Pessoa Jurídica, a teor do que dispõe a IN SRF nº 210, de 2002, e do art. 49 da MP nº 66, de 2002, convertida na Lei nº 10.637, de 2002;
- registra entendimento da doutrina e da jurisprudência, administrativa e judicial, a propósito do direito à compensação, concluindo que, por qualquer ângulo que se examine, não há como subsistir, por falta de absoluto apoio legal, a impugnada decisão.

DA MULTA

- admitindo-se ad argumentum a ineficácia da compensação efetivada, a multa e o percentual exigidos na atacada decisão seriam indevidos. Discorre acerca dos deveres tributários e sua natureza jurídica, citando o art. 113 do CTN, bem como refere às espécies de infrações tributárias;
- a lei penal tributária precisa ter redação clara e precisa no sentido de que, caracterizada a infração, deve ser prevista a sanção correspondente, dado que a hipótese de incidência das normas sancionadas é, precisamente, o ilícito. Refere ao art. 5º, inciso XXXIX da CF;
- a aplicação da multa é característico ato de excessiva penalização, porque a entidade não infringiu a nenhum dispositivo da legislação pertinente ao PIS e COFINS, como entendeu a Fiscalização;
- as operações declaradas foram claras e não visaram ocultar, fraudar ou sonegar, não constituindo o procedimento da entidade em infração material qualificada, porque a Fiscalização não teve nenhuma dificuldade na apuração, devendo ser aplicado, in casu, por analogia, o disposto no art. 138 do CTN;
- nada autoriza a incidência, na hipótese, do estatuído nos dispositivos legais referidos no impugnado auto de infração (sic);
- se houvesse alguma infração, esta deveria ser enquadrada como privilegiada. Registra ementa de julgado do STJ;
- consoante o disposto no art. 106, II, c, do CTN, a superveniência de lei que comine penalidade menos gravosa, aplica-se aos litígios ainda não

definitivamente encerrados na esfera administrativa, a par de que o lançamento de ofício não decorreria de tratar-se de débito passível de compensação.

DA ILEGALIDADE DA EXIGÊNCIA DA PIS E DE COFINS

- *embora não se esteja, na presente manifestação, discutindo-se a ilegalidade da exação tributária em tela, se torna relevante anotar que o STJ igualmente pacificou o entendimento de que é aplicável o princípio da hierarquia das leis, no conflito entre a lei ordinária e a lei complementar. Registra entendimento doutrinário;*

- *na sua gênese, a COFINS não atingiu as cooperativas, favorecendo-as. Dentre as isenções arroladas pelo art. 6º, constam as sociedades cooperativas que observarem ao disposto na legislação específica, quanto aos atos cooperativos próprios de suas atividades;*

- *é de ser frisado que ao apreciar matéria correlata, quanto aos atos cooperativos, o STJ dividiu-os em grupos, ou seja:*

1º) os atos cooperativos, também chamados de negócio-fim, negócio cooperativo ou ainda negócio interno, ou seja, ato cooperativo básico, fundamental;

2º) atos praticados pelas cooperativas que são necessários para a obtenção do fim almejado pela sociedade.

- *registra posicionamentos do STJ;*

- *com relação ao PIS, constata-se, portanto, que a LC nº 07, de 1970, não poderia ser objeto de revogação por lei ordinária.*

RESUMO

- *visando melhor esclarecer a realidade, impende destacar que as maiores e inexistentes diferenças apontadas pela Fiscalização corresponderiam a créditos compensados dos meses de julho, agosto, setembro e outubro de 2004. Nos meses de maio e junho de 2004, estariam computados nos créditos apurados no repasse;*

- *a Fiscalização considerou tão somente os custos de produção, excluindo ilegalmente as compras de produtos adquiridos dos associados, tendo aplicado, ainda, a Lei nº 10.925, de 2004, não a partir de 90 (noventa) dias, mas da sua publicação, o que viola a norma cogente inserta no § 6º do art. 195 da CF;*

- *a Fiscalização desconheceu que a entidade apurou corretamente nas planilhas todos os créditos e débitos conjuntamente, somente separando, na DACON, os créditos de exportação, posto que estes créditos podem ser compensados com outros tributos e que para apuração dos créditos de exportação, considerou a sua receita total e a integralidade das exportações, valendo-se de um percentual que aplicou sobre os créditos, uma vez que não possui os custos segregados, em relação às exportações;*

- *em relação aos débitos em tela, a diferença básica da planilha apresentada pela entidade e a da Fiscalização, que originou a atacada decisão, foram as exclusões feitas no repasse e nas deduções desta. No caso do Frigorífico, foram excluídos do repasse os custos de fabricação. Entretanto, os maiores valores e os mais significativos se referem a exclusões do repasse das*

compras de mercadorias destinadas à exportação e das deduções do art. 15 da MP nº 2.158-35, que só foram permitidas na parcela referente ao mercado interno;

- *a análise sumária demonstra a insubsistência da impugnada decisão.*

DAS PROVAS

- *com fulcro no inciso LV do art. 5º da CF, ad cautelam, a entidade requer a oitiva de testemunhas, a realização de perícia contábil e a juntada de novos documentos, protestando por todos os meios de provas admitidas em direito;*

- *com amparo nos dispositivos legais que citou, entre outros cabíveis e aplicáveis à espécie, confia a entidade que deverá haver o acolhimento de sua manifestação, com a determinação da homologação da compensação pleiteada, em decorrência da inexistência de qualquer violação de dispositivo de lei, como anteriormente demonstrado;*

- *o despacho deferitório será medida da mais lúdima justiça;*

- *pede deferimento.*

Junto à manifestação de inconformidade a contribuinte apresentou os documentos de fls. 316/351."

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Santa Maria/RS rechaçou a nulidade do despacho decisório proferido, sob alegação que não se verificaram as hipóteses do art. 59 do Decreto nº 70.235/72; afastou a possibilidade de discussão sobre inconstitucionalidade de normas legais; asseverou que o contribuinte não dispunha de controles e demonstrativos contábeis de forma segregada, como determina a legislação, sendo equivocada a apuração dos créditos por ele procedida; afirmou a correção da glosa relativa ao crédito presumido vinculado à receita de exportação decorrente de produtos agrícolas adquiridos de pessoas físicas e exportados na condição de *cerealista*, por inexistência de autorização legislativa, mesmo motivo que funda o acerto da glosa pertinente aos créditos presumidos apurados para o período 02/2004 a 07/2004 tocante às compras de produtos agrícolas de origem vegetal, adquiridos diretamente de pessoas físicas residentes no país, eis que, naquelas operações, a requerente atuava como *cerealista* e não efetuava venda à empresa classificada como *agroindústria*; ressaltou a inexistência de multa lançada nos autos, remetendo às disposições da IN SRF 460/2004; por fim, quanto ao requerimento de produção de provas, reputou despiciente a realização da perícia requerida e descabida a oitiva de testemunhas por ser estranha ao processo administrativo fiscal.

Quanto às demais alegações conveniente reproduzir alguns excertos do voto:

"a) não há que ser discutida no âmbito administrativo, a revogação da LC nº 07, de 1970, por lei ordinária. Tal discussão está afeta ao Poder Judiciário. Além disso, o presente processo trata de COFINS e não de PIS;

b) observado o que aposto na alínea a, a partir da edição da MP nº 1.212, de 1995, convertida na Lei nº 9.715, de 1998, não existiu mais a chamada semestralidade;

c) o despacho decisório objeto de impugnação em nenhum momento veda a possibilidade de realização da compensação prevista legalmente, atentando-

A

se que no presente processo se está discutindo a existência ou não de créditos de COFINS (Lei nº 10.833, de 2003);

d) não há no Termo de Constatação Fiscal qualquer elemento que leve à convicção de que a Fiscalização tivesse interpretado que a contribuinte não tivesse levado em consideração revogações ocorridas relativamente às Leis nºs 10.637, de 2002, e 10.833, de 2003;

e) não houve qualquer espécie de arbitramento por parte da Fiscalização, sendo que os valores que serviram de base para apuração dos créditos foram verificados em livros contábeis e fiscais, conforme Termo de Início de Fiscalização de fl. 265, bem como na informação oferecida pela própria entidade, indicada nos documentos anexados às fls. 268/273;

f) o Despacho Decisório foi exarado dentro do disciplinamento legal, não se inferindo, de sua acurada leitura, que aquele tenha sido baseado em suposta presunção, nem mesmo que não tenha observado os preceitos legais pertinentes."

Em conclusão a decisão proferida em primeiro grau administrativo indeferiu integralmente e fundamentadamente os requerimentos aviados.

Em recurso voluntário o requerente reprisa a argumentação deduzida na manifestação inaugural, sustentando, como preliminar, a nulidade da decisão recorrida por cerceamento do direito de defesa, sem apontar onde teria se verificado tal situação, passando, na seqüência, a discorrer sobre a iliquidez do crédito tributário em debate, que na sua colocação, resultaria na emissão de uma Certidão de Dívida Ativa – CDA. No mérito, alega serem inexigíveis créditos tributários a título de PIS/Pasep e Cofins, por força da súmula 276 do Superior Tribunal de Justiça (“As sociedades civis de prestação de serviços profissionais são isentas de Cofins, irrelevante o regime jurídico adotado”); prega a inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, bem como, a atual vigência da semestralidade prevista na Lei Complementar nº 07/70, mesmo após o advento daquele diploma legal, reputando-a aplicável às Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03; vagueia sobre o art. 195 da CF/88 e EC 20/98 e sua influência sobre as Leis nºs 9.715/98 e 9.718/98, bem assim, sobre os conceitos de “faturamento” e “receita bruta” e suas implicações legais; aborda a LC 95/98 que dispõe sobre a elaboração, a redação, a alteração e a consolidação das leis; afirma a inconstitucionalidade das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/03 e acentua que estes diplomas teriam tratado da compensação de forma distinta daquela prevista nos arts. 156 e 170 do CTN - sem, entretanto, explicar claramente como isso ocorre -, para concluir que lhe assiste o direito de compensar os créditos de Cofins com outros tributos administrados pela RFB; explana sobre o ato cooperativo e a Lei nº 5.764/61, bem como, as operações realizadas pelas cooperativas com terceiros, citando doutrina a respeito, encerrando o tópico por afirmar que a novel legislação (sem qualquer especificação) teria isentado as cooperativas das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins com efeito retroativo a 1999; e, por fim, aduz a ilegalidade dos juros de mora com base na taxa selic.

Quanto à matéria de fato, isto é, as inconsistências apontadas pelas autoridades administrativas, o recorrente se limita a repetir, de forma lacônica, que observou a legislação, sem maiores detalhes e deixando de rebater especificamente as conclusões do despacho decisório, além de não acostar qualquer elemento que faça prova do acerto de seu procedimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos extrínsecos e intrínsecos de admissibilidade, impondo-se seu conhecimento.

Nada obstante a extensão da peça interposta e por mais que estudasse seu conteúdo, não consegui alcançar o seu desiderato. Não vislumbrei nela uma irrisignação dirigida ao caso dos autos, ao despacho decisório e à decisão recorrida, com a ressalva de alusões vagas, sem qualquer vinculação direta e específica, mas uma série de alegações genéricas e, a meu sentir, com todas as vênias, desconexas para com o processo.

O recorrente não contesta os fatos que lhe foram imputados e tampouco profliga os argumentos aduzidos para tal.

Toda a sua argumentação é calcada na suposta inconstitucionalidade das Leis nºs 9.715/98, 9.718/98, 10.637/02 e 10.833/03, na hodierna vigência da semestralidade da Lei Complementar nº 07/70, na tributação de atos cooperativos, formação de Certidão de Dívida Ativa – CDA a partir de “Relatório de Autuação Fiscal”, dentre outras figuras, digamos, “peculiares”. Matérias não relacionadas diretamente ao ressarcimento pleiteado.

O recurso é tão inusitado que torna o ato de decidir extremamente dificultoso, justamente porque aborda temas que apenas tangenciam o que foi objeto de decisão em primeira instância.

É certo que todos os assuntos desenvolvidos pela recorrente guardam relação com as contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, o que, reflexamente, tem influência sobre o processo, no entanto, e é isto que quero gizar, toda a temática foi tratada de maneira globalizada, genérica, sem que fossem precisados os pontos objeto da contestação.

O recorrente apenas informa que observou a legislação e que haveria erro na interpretação da Administração Tributária, porém, não indica onde residiria este erro, não esclarece como isto ocorre, não fundamenta o seu raciocínio, ou seja, não repele adequadamente as razões do ajuste efetuado pelos agentes fiscais. A título exemplificativo, colho o seguinte excerto do tópico VIII, sob o título “Da observância das disposições das Leis ns. (sic) 10.637/2002 e 10.833/03”, que, por seu turno, repete uma alegação constante da impugnação:

“XI. Por outro prisma, no tocante à apuração dos créditos vinculados à exportação, laborou em equívoco a douda Fiscalização, haja vista que a impugnante respeitou as normas cogentes insertas nos incisos I e III da Lei nº 10.637/2002, a par de que não utilizou créditos sobre o valor de compra das mercadorias para venda no mercado interno e/ou outros.

Igualmente, contrariamente à precipitada ‘interpretação’ de que a impugnante não teria levado em consideração a revogação do par. 1º do artigo 3º da Lei nº 10.637/2002 e pars. 5º a 11 do artigo 3º da Lei nº 10.833/03, de novo, inassiste razão à Fiscalização, simplesmente pelo incontroverso fato de que a impugnante observou, sim, no que coubesse, as

disposições pertinentes previstas na Lei nº 10.925/2004 e no art. 1º da MP 183/2004.

É evidente, todavia que, em virtude de o 'Termo de Constatação Fiscal' constituir-se em mero 'arbitramento' que entende a impugnante não encontrar-se amparado em documentos que comprovam o não cumprimento da legislação aplicável, deverá ser determinada a realização de perícia contábil e permitir serem provados os fatos alegados na presente impugnação."

Ora, a questão é de pura interpretação: as autoridades fiscais externaram a que os levou a proceder às correções elencadas no relatório próprio e no despacho decisório, já o recorrente assim não agiu ou, pelo menos, não logrou êxito em fazê-lo de forma inteligível.

Não adianta simplesmente repetir que se observou a legislação de regência, se esta colocação não vem acompanhada das explicações de como se chegou a este entendimento e porque a exegese da parte contrária, no caso, a Fiscalização, é insubsistente.

Os recursos administrativos, em geral, e o voluntário, em especial, demonstram a discordância do contribuinte em face de alguma decisão (*lato sensu*) proferida pela Administração Tributária, razão pela qual devem conter os motivos de fato e de direito em que se fundamenta e os pontos de divergência (art. 16, III do Decreto nº 70.235/72), devendo contestar todos os itens, apresentando as razões para cada um deles, sob pena de caracterizar a concordância com a parte não contrariada, como frisado pela doutrina¹.

A peça de contestação, seja impugnação, manifestação de inconformidade ou recurso voluntário que não atende àqueles quesitos, se enquadra na hipótese do art. 17 do Decreto nº 70.235/72, configurando-se como não impugnada a matéria não expressamente replicada.

Todavia, para se evitar censura ao acórdão, por dever de ofício, examino as alegações que lastreiam os pedidos dirigidos a este colégio.

No que respeita à preliminar de nulidade, de pronto a afasto.

Não constatei, no despacho decisório ou na decisão recorrida, qualquer causa justificadora da decretação de nulidade destes atos, eis que lavrados por servidores competentes e sem qualquer preterição ao direito de defesa do recorrente.

Mesmo o indeferimento da prova testemunhal e da perícia requerida não representou qualquer vilipêndio ao amplo direito de defesa do recorrente, eis que além de desnecessárias ao deslinde da questão, sequer encontra amparo na legislação que disciplina o processo contencioso administrativo, quanto à primeira, havendo, em relação ao pedido de diligência/perícia, defeito em sua formalização que o tornou inconsistente, por força do art. 16, § 1º do Decreto nº 70.235/72, que considera não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixa de atender aos requisitos do inciso IV do *caput*.

Demais disso, as análises exigidas para solução da lide administrativa prescindiam da produção de tais provas, restando a decisão recorrida devidamente fundamentada em relação ao indeferimento.

¹ NEDER, Marcos Vinicius e LÓPEZ, Maria Tereza Martínez, in "Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado". 2ª Edição. São Paulo, Dialética: 2004. pág. 323

Na mesma toada, equivocava-se o recorrente quando afirma que o Decreto nº 70.235/72 não mais se encontra em vigor, mormente quando “colide” com dispositivos da Lei nº 9.784/99, ao passo que este diploma foi expresso ao prever que “os processos administrativos específicos continuarão a reger-se por lei própria, aplicando-se-lhes apenas subsidiariamente os preceitos desta Lei” (art. 69). Ou seja, o decreto em tela, recepcionado pela Carta Magna com o status de lei ordinária, é ato legal plenamente válido e vigente, vinculante, portanto, para os agentes do Estado.

Quanto às profusas alegações de inconstitucionalidade deduzidas no recurso voluntário, seja pela revogação da LC 07/70, seja pelas supostas vicissitudes das Leis nºs 9.715/98, 9.718/98, 10.637/02 e 10.833/03, seja pela aplicação dos juros de moras à taxa selic, seja pela incidência das contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins sobre as operações da recorrente, enfim, sobre quaisquer questões que envolvam a valoração de atos legais em face da Constituição Federal, desde há muito este sodalício já pacificou sua jurisprudência, inclusive com edição de súmula, que não é competente para se manifestar acerca de constitucionalidade de leis (Súmula CARF nº 2).

Outrossim, em recente modificação textual, o Decreto nº 70.235/72 teve seu art. 26-A alterado pela Lei nº 11.941/2009, passando a vedar aos órgãos de julgamento o afastamento ou a negativa de aplicação de tratado, acordo internacional, lei ou decreto, fundado em inconstitucionalidade, como se verifica de sua redação:

“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)

§ 1º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 2º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 3º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 4º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 5º (Revogado). (Redação dada pela Lei nº 11.941, de 2009)

§ 6º O disposto no caput deste artigo não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão definitiva plenária do Supremo Tribunal Federal; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

II – que fundamente crédito tributário objeto de: (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

a) dispensa legal de constituição ou de ato declaratório do Procurador-Geral da Fazenda Nacional, na forma dos arts. 18 e 19 da Lei nº 10.522, de 19 de julho de 2002; (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)

b) *súmula da Advocacia-Geral da União, na forma do art. 43 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993; ou (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*

c) *pareceres do Advogado-Geral da União aprovados pelo Presidente da República, na forma do art. 40 da Lei Complementar nº 73, de 10 de fevereiro de 1993. (Incluído pela Lei nº 11.941, de 2009)*”

Relativamente ao debate acerca da tributação do ato cooperativo, concluo ser matéria estranha à alteração, haja vista que em momento algum as autoridades fiscais informaram haver tributado os atos praticados entre a cooperativa e seus associados, configurando-se colocação retórica, sem qualquer vinculação direta com o caso *sub examine*, motivo pelo qual não o conheço.

Como já dito, o despacho decisório é claro quando descreve que a glosa se circunscreveu aos ajustes de rateio procedidos na apuração dos créditos passíveis de ressarcimento e ao expurgo das aquisições de produtos agrícolas de pessoas físicas, efetuadas pelo recorrente na condição de cerealista.

O direito de compensação também não foi negado pela decisão recorrida ou pelo despacho decisório, como apontou o recorrente, pelo contrário, foram afirmados. Tanto assim que as compensações realizadas, até o limite do crédito disponível e reconhecido como procedente, foram homologadas, logo, também não é matéria que deva ser conhecida.

Quanto aos ajustes levados a efeito pela fiscalização, não merecem qualquer reparo, como bem versado na decisão recorrida.

Assim é que, à luz dos arts. 3º e 6º, mormente seu § 3º, da Lei nº 10.833/03, o aproveitamento do saldo credor apurado no cálculo das contribuições não cumulativas, para compensação com outros tributos, cinge-se aos créditos apurados em relação a custos, despesas e encargos vinculados à receita de exportação, motivo pelo qual não podem ser computados valores impertinentes a tal receita, como o caso das aquisições de mercadorias para revenda no mercado interno, por exemplo.

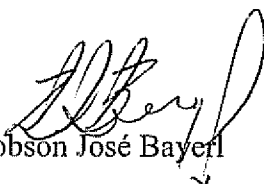
Em que pese a asserção do recorrente que não teria adotado tal prática, a verdade é que o exame das informações do Demonstrativo de Apuração de Contribuições não Cumulativas – DACON o desdisse, porquanto adotando o critério correto, à vista da premissa supra, o percentual de rateio e apuração de crédito foi distinto. De outra banda, o recorrente não apresentou qualquer planilha onde demonstrasse a da correção do seu cálculo.

Da mesma forma, e que, também, não foi objeto de contestação expressa, a glosa de crédito presumido pelas aquisições de pessoas físicas realizadas na condição de cerealista, ainda que as mercadorias tenham sido exportadas, é procedente, uma vez que o art. 3º, § 11 da Lei nº 10.833/03, então vigente, dispunha que tal crédito seria garantido apenas em relação às vendas para as pessoas jurídicas que produzissem mercadorias de origem animal ou vegetal, nas posições da NCM que enumera, desde que destinados à alimentação humana ou animal.

Ou seja, o cerealista poderia se creditar de valores presumidos de incidência de PIS/Pasep e Cofins, relativamente às aquisições de pessoas físicas, desde que vendesse a empresas produtoras, o que não ocorreu, tendo em conta que o cerealista, para os fins da legislação em comento, não ser considerado produtor, pois suas atividades se limitam a secar, limpar, padronizar, armazenar e comercializar os produtos adquiridos.

Por derradeiro, quanto à suposta impropriedade da aplicação dos juros de mora à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – SELIC, para títulos federais, tenho-na como infundada por vir o comando veiculado em norma válida e vigente, a saber, art. 61, § 3º da Lei nº 9.430/96, não sendo possível a este Conselho Administrativo, como já externado, se manifestar acerca de aspectos constitucionais da norma legal em apreço, de modo a atrair a vedação do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72.

Com estas considerações e nada mais a ser tratado, conheço em parte do recurso e, na parte conhecida, nego-lhe provimento.


Robson José Bayerl

