



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13116.001488/2009-83
ACÓRDÃO	3102-002.825 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	17 de abril de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	COOPERATIVA AGRÍCOLA CENTRO-OESTE
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Ano-calendário: 2004

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE. INAPLICABILIDADE AO PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SÚMULA Nº 11 DO CARF.

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal, conforme entendimento consagrado na Súmula nº 11 do CARF.

Assunto: Normas de Administração Tributária

Ano-calendário: 2004

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. VINCULAÇÃO E OBRIGAÇÃO.

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, atividade vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2004

VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. SÚMULA CARF N. 2

A discussão relativa à aplicabilidade de princípios constitucionais implica controle de constitucionalidade, o que é vedado a este Conselho. Observância da Súmula nº 02, do CARF.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, rejeitar a preliminar e, mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães – Relatora

Assinado Digitalmente

Pedro Sousa Bispo – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Fábio Kirzner Ejchel, Joana Maria de Oliveira Guimarães, Jorge Luis Cabral, Karoline Marchiori de Assis, Matheus Schwertner Ziccarelli Rodrigues, Pedro Sousa Bispo (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Auto de Infração – Contribuição para o PIS, referente aos fatos geradores ocorridos em 31/08/2004 e 31/10/2004, por falta/insuficiência de recolhimento da referida contribuição social. O valor do crédito tributário importa em R\$ 52.115,01 (contribuição + juros de mora e multa proporcional).

A descrição dos fatos constante do Auto de Infração assim esclarece:

“O presente lançamento é decorrente da análise dos Pedidos Eletrônicos de Ressarcimento (PER) objeto do processo administrativo nº 13116.000509/2009-43.

No referido processo, o contribuinte foi devidamente intimado pelo Auditor-Fiscal da RFB Manoel Francisco da Silva Neto a apresentar os elementos de sua contabilidade que embasaram a apuração da contribuição PIS no ano calendário de 2004, conforme Termo e Intimação de folha 56/58.

Da análise dos documentos e esclarecimentos apresentados, o mesmo Auditor-Fiscal, conforme Despacho Decisório nº 113, de 06/04/2009, concluiu não só pela inexistência de créditos em excesso (para de ressarcimento), mas também que os créditos existentes não foram suficientes para descontar o próprio PIS devido nos meses de agosto e outubro de 2004, pois foi também apurado pelo Auditor-Fiscal um valor de PIS devido maior que o apurado pelo contribuinte.

Assim, foi apurada a infração abaixo descrita aos dispositivos legais mencionados.

001 - PIS (FATURAMENTO) – INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DO PIS

O Despacho Decisório nº 113, de 06/04/2009, às folhas 266 a 282, passa a fazer parte integrante deste Auto de Infração como Descrição dos Fatos.

(...)

Nos meses de agosto e outubro e 2004 foram apurados saldos a pagar de PIS em vez de saldo de créditos a ressarcir."

Inconformada, a Recorrente apresentou impugnação, a qual foi julgada improcedente pela 4^a Turma da DRJ01, conforme acórdão proferido com a seguinte ementa:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2004

ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO. COMPETÊNCIA. VINCULAÇÃO E OBRIGAÇÃO.

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, atividade esta vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

É vedado ao órgão de julgamento afastar a aplicação de lei, sob o fundamento de inconstitucionalidade.

Impugnação Improcedente**Direito Creditório Não Reconhecido**

Contra a decisão da DRJ, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário, requerendo, em síntese:

I. preliminarmente, em virtude da demora do julgamento da impugnação, o arquivamento do auto de infração por prescrição intercorrente;

II. o julgamento simultâneo do processo administrativo nº 13116.000509/2009-43 e do auto de infração nº 13116.001488/2009-83, que ora se recorre;

III. no mérito, a aplicação das disposições legais mais benéficas ao contribuinte previstas no art. 112 do CTN, que impedem a autuação quando a Autoridade Fiscal não formou opinião segura sobre a ocorrência ou não do fato gerador e o surgimento do crédito tributário;

IV. seja anulado o Auto de Infração e declarada extinta a exigibilidade do suposto crédito em discussão, tendo em vista inexistir base de cálculo e não haver qualquer fato gerador/irregularidade, que implique em sua cobrança.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Joana Maria de Oliveira Guimarães**, Relatora

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Preliminar de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal por analogia

A Recorrente alega, em seu Recurso Voluntário, a ocorrência da prescrição intercorrente porque, tendo a manifestação de inconformidade sido protocolada em 31/08/2009, a inércia da Delegacia de Julgamento para sua apreciação perdurou 11 (onze anos).

Segundo a Recorrente, o fato de o art. 74, § 14, da Lei nº 9.430/1996 outorgar competência à RFB para a fixação de critérios de prioridade para apreciação de processos de restituição não significa que a autoridade possa protelar por anos o exame dos pleitos dos contribuintes.

A Recorrente defende que, não ocorrendo a homologação expressa do pedido de ressarcimento no prazo de 5 (cinco) anos, contados da sua entrega, deve ser decretada a sua homologação tácita, nos termos do parágrafo 5º., do artigo 74, da Lei nº. 9.430/96, aplicável por analogia, como prevê o artigo 108, inciso I, do Código Tributário Nacional.

Entendo que razão não assiste à Recorrente.

O tema está pacificado na jurisprudência do CARF, tendo sido objeto, inclusive, do verbete sumular nº 11, reproduzido abaixo:

Súmula CARF nº 11: Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Portanto, por aplicação do entendimento consagrado na Súmula CARF nº 11, no sentido de que a prescrição intercorrente não se aplica ao processo administrativo fiscal, rejeito a preliminar de prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal por analogia, invocada pela Recorrente.

Mérito

A Recorrente alega que a Administração Pública, através de seus agentes fiscais, deve respeitar, antes de tudo, os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e legalidade na autuação administrativa e que a segurança é, inegavelmente, um valor fundamental no sistema jurídico.

Entende a Recorrente que houve desrespeito aos referidos princípios por ocasião da lavratura do Auto de Infração objeto do presente processo.

A Recorrente também defende que, nos termos do art. 112 do Código Tributário Nacional, em caso de dúvida, o contribuinte não deverá ser autuado, devendo a Administração

Pública sempre se pautar pela razoabilidade e respeitando a segurança jurídica. Complementa ressalvando que o “*tema da segurança jurídica é um direito fundamental e tem assento constitucional no princípio do Estado de Direito*”.

Neste ponto, cumpre destacar que qualquer discussão relativa à aplicabilidade/afronta de princípios constitucionais implica controle de constitucionalidade, o que é vedado a este Conselho.

A Recorrente prossegue afirmando que para não apresentar base de cálculo negativa, optou por limitar às sobras apuradas no mês, pautada na disposição legal de que o período de apuração do PIS é mensal, uma vez que, de acordo com o princípio da competência tributária, teria permissão para excluir da base de cálculo, o valor da sobra mensal. Entende que, antes de se apurar quaisquer débitos, deveria o Auditor Fiscal reapurar a base de cálculo, excluindo os valores repassados aos associados da Cooperativa, pessoas naturais ou jurídicas.

Entendo que razão não assiste à Recorrente.

Cumpre destacar que anteriormente, na sua Impugnação, a Recorrente assim se manifestou:

“A Impugnante, para não apresentar base de cálculo negativa, optou por limitar às sobras apuradas no mês, pautada na disposição legal de que o período de apuração do PIS é mensal. Assim, de acordo com o princípio da competência tributária, tem permissão para excluir da base de cálculo, o valor da sobra mensal.

Entretanto, este não é o entendimento da RFB, formalizado em Instruções e Atos Declaratórios, cuja legalidade será debatida nas esferas competentes, oportunamente.

Contudo, permanece seu direito de excluir da base de cálculo, as demais operações previstas no texto legal citado, dentre os quais, o repassado aos seus associados, pelo produto vendido.” (g.n.)

Da leitura acima, fica claro que a Recorrente não centra a sua insurgência no entendimento da Autoridade Fiscal de ser indevida a exclusão das sobras nos meses anteriores a dezembro/2004, quando ainda não havia a Demonstração de Resultado do Exercício, motivador da lavratura do presente Auto de Infração, precluindo, portanto, o seu direito de fazê-lo.

Ademais, em que pesem as alegações, destituídas de suporte documental necessário, relativamente às demais exclusões permitidas pela legislação, como os valores repassados aos seus associados, é de se frisar que a presente autuação fiscal se baseia no tratamento conferido às sobras nos meses anteriores a dezembro de 2004, quando ainda não havia a Demonstração de Resultado do Exercício.

Por oportuno, segue abaixo reproduzido o voto proferido no acórdão recorrido:

“VOTO

A Impugnação apresentada é tempestiva e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos no Decreto nº 70.235/72. Assim sendo, dela conheço.

Vê-se, na síntese do relatório, que a interessada requer a extinção do crédito tributário constituído porque o Fiscal ao excluir nos meses de agosto e outubro/2004 as sobras mensais, deixou de observar as demais exclusões permitidas e também desrespeitou os princípios da razoabilidade, proporcionalidade e legalidade.

Não cabe razão à contribuinte. Vejamos.

Assim se decidiu no processo de ressarcimento/compensação 13116.000509/2009-43:

(...)

23. Terminada a verificação dos créditos, iniciamos a checagem dos débitos. Neste âmbito, constatamos a exclusão indevida de sobras nos meses anteriores a dezembro/2004, quando ainda não havia a Demonstração de Resultado do Exercício. O contribuinte lançou estes valores na linha "Outras Exclusões", para abater a base de cálculo do PIS, nos meses de agosto a dezembro/2004 (vide "Débitos de 2004", no item 10. acima), e também nos enviou uma pequena planilha, para mostrar os valores excluídos, a qual reproduzimos.

24. O valor total utilizado (**RS5.641.437,45**) é o mesmo excluído na Demonstração do Lucro Real da DIPJ/2005, como "Resultado Não Tributável de Sociedades Cooperativas", ficha 09A - 27 (fl. 050).

25. A Lei nº 10.676, de 22/05/2003. diz que **as sobras apuradas pelas cooperativas de produção agropecuária podem ser excluídas da base de cálculo do PIS**:

Lei nº 10.676, de 22 de maio de 2003

Art. 1º As sociedades cooperativas também poderão excluir da base de cálculo da contribuição para o PIS/PASEP e da COFINS, sem prejuízo do disposto no art. 15 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2-1 de agosto de 2001, as sobras apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social, previstos no art. 28 da Lei nº 5.761, de 16 de dezembro de 1971.

§ 1º As sobras líquidas da destinação para constituição dos Fundos referidos no caput somente serão computadas na receita bruta da atividade rural do cooperado quando a este creditadas, distribuídas ou capitalizadas pela sociedade cooperativa de produção agropecuárias.

§ 2º Quanto às demais sociedades cooperativas, a exclusão de que trata o caput ficará limitada aos valores destinados à formação dos Fundos nele previstos.

§ 3º O disposto neste artigo alcança os fatos geradores ocorridos a partir da vigência da Medida Provisória nº- 1.858-10, de 26 de outubro de 1999.

26. Vê-se que as sobras as quais se refere o artigo 1º da Lei nº 10.676/2003 são aquelas na Demonstração do Resultado do Exercício, que vem a ser uma demonstração financeira elaborada no fim do exercício social (31 de dezembro de cada ano, no caso da Cooperativa Agrícola Centro-Oeste, conforme se entende no artigo 45 do seu estatuto, às fls. 68-81). Vejamos o que dizem os artigos 175 e 176 da Lei nº 6.404, de 15/12/1976:

Art. 175. O exercício social terá duração de 1 (um) ano e a data do término será fixada no estatuto.

Parágrafo único. Na constituição da companhia e nos casos de alteração estatutária o exercício social poderá ter duração diversa.

Art. 176. Ao fim de cada exercício social, a diretoria fará elaborar, com base na escrituração mercantil da companhia, as seguintes demonstrações financeiras, que deverão exprimir com clareza a situação do patrimônio da companhia e as mutações ocorridas no exercício:

I -- balanço patrimonial;

II -- demonstração dos lucros ou prejuízos acumulados;

III- demonstração do resultado do exercício; e

27. O artigo 44 da Lei nº 5.764, de 16 de dezembro de 1971 (que define a Política Nacional de Cooperativismo, institui o regime jurídico das sociedades cooperativas, e dá outras providências), **ratifica o entendimento de que as sobras são apuradas no término do exercício social**, quando então será possível decidir sobre a sua destinação, depois de descontados os fundos obrigatórios:

Art. 44. A Assembléia Geral Ordinária, que se realizará anualmente nos 3 (três) primeiros meses após o término do exercício social, deliberará sobre os seguintes assuntos que deverão constar da ordem do dia:

I - prestação de contas dos órgãos de administração acompanhada de parecer do Conselho Fiscal, compreendendo:

a) relatório da gestão;

b) balanço;

c) demonstrativo das sobras apuradas ou das perdas decorrentes da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade e o parecer do Conselho Fiscal.

II - destinação das sobras apuradas ou rateio das perdas decorrentes da insuficiência das contribuições para cobertura das despesas da sociedade, deduzindo-se, no primeiro caso as parcelas para os Fundos

VII - dedução das sobras liquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fales), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.Obrigatórios;

(...)

28. O artigo 11, § 9º, da IN SRF nº 635, de 24/03/2006, esclarece que a **dedução das sobras pode ser efetivada somente a partir do mês de sua formação** (dezembro, no caso em análise). Não há previsão legal para que esta dedução ocorra nos meses anteriores à elaboração do Demonstrativo de Resultado do Exercício. Caso não se consiga deduzir toda a sobra em dezembro, o excesso poderá ser utilizado nos meses subsequentes:

Art. 11. A base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, apurada pelas sociedades cooperativas de produção agropecuária, pode ser ajustada, além do disposto no art. 9º, pela:

VII - dedução das sobras liquidas apuradas na Demonstração do Resultado do Exercício, antes da destinação para a constituição do Fundo de Reserva e do Fundo de Assistência Técnica, Educacional e Social (Fales), previstos no art. 28 da Lei nº 5.764, de 1971.

(...)

§6º A sociedade cooperativa de produção agropecuária, nos meses em que fizer uso de qualquer das exclusões ou deduções de que tratam os incisos I a VII do caput, deverá, também, efetuar o pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep incidente sobre a folha de salários, conforme disposto no art. 28.

(...)

§9º A dedução de que trata o inciso VII do caput poderá ser efetivada a partir do mês de sua formação, devendo o excesso ser aproveitado nos meses subsequentes.

(...)

29. **A sobra apurada em dezembro/2004 (R\$5.641.437,45) pode ser abatida a partir de dezembro.** Entretanto, os ajustes efetuados de 08/2004 a 11/2004 devem ser retirados dos DACON correspondentes.

(...)

34. Desta forma, com base na documentação anexada aos autos, na legislação citada, e nas pesquisas efetuadas em nossos sistemas de controle, proponho HOMOLOGAR PARCIALMENTE as DCOMPs relativas aos 3º e 4º trimestres/2004, bem como LANÇAR os débitos do PIS não-cumulativo de agosto e outubro/2004.

(...).

AUTORIDADE ADMINISTRATIVA. COMPETÊNCIA. ATIVIDADE ADMINISTRATIVA DE LANÇAMENTO. OBRIGATÓRIA E VINCULADA.

Então, como se constatou falta de recolhimento do PIS/Cofins em consequência da apuração incorreta da base de cálculo das contribuições, no período de apuração correspondente, temos que compete à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, sendo que a atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, conforme CTN 142, *caput* e parágrafo único, *litteris*:

Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

FUNDAMENTO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Quanto ao argumento de que se estaria desrespeitando a princípios constitucionais da razoabilidade, proporcionalidade e legalidade, cumpre assinalar que o art. 26-A do Decreto 70.235/1972 veda ao órgão de julgamento afastar a aplicação de lei sob fundamento de inconstitucionalidade, “*in verbis*”:

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);

Ex positis, **Voto** no sentido de julgar improcedente a impugnação, para manter o crédito tributário constituído pelos Autos de Infração constantes do presente processo.”

Conclusão

Pelo exposto, conheço do Recurso Voluntário, rejeito a preliminar de aplicação da prescrição intercorrente e, no mérito, nego-lhe provimento.

É como voto.

Assinado Digitalmente

Joana Maria de Oliveira Guimarães