MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 20 / 06 / 2005
VISTO

Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10166.023675/99-56
Recurso nº : 118.740
Acórdão nº : 203-08.952

Recorrente : ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. LOCAL DE LAVRATURA DO AUTO. INOCORRÊNCIA. A Lei determina que o auto de infração seja lavrado no local de verificação da falta, que poderá não ser o mesmo da sua ocorrência.
NULIDADE PARCIAL. EXTENSÃO DOS EFEITOS AO RESTANTE DO AUTO DE INFRAÇÃO. NÃO OCORRÊNCIA. Havendo a possibilidade de se extirpar a parte do lançamento declarada nula, sem prejuízo ao restante do auto, este não tem sua validade alterada.
NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. A Lei nº 8.212/91 estabeleceu o prazo de dez anos para a decadência da COFINS. Além disso, o STJ pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal. **Preliminares rejeitadas.**
ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE DE LEI. FALTA DE COMPETÊNCIA DO CONSELHO. Refoge à competência dos Conselhos de Contribuintes a apreciação de inconstitucionalidade de dispositivo legal.
COFINS. BASE DE CÁLCULO. Dentre as exclusões permitidas pela Legislação da COFINS, não se insere a devolução de compras.
Recurso negado.

MF - 2º CC - 3ª CÂMARA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes: **I) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade; II) pelo voto de qualidade, em rejeitar a preliminar de decadência.** Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator), Adriene Maria de Miranda (Suplente), Mauro Wasilewski e Maria Teresa Martínez López; **III) por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar de nulidade, por ausência de autorização para reexame fiscal; e IV) no mérito, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso.** Vencidos os Conselheiros Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva (Relator), Adriene Maria de Miranda

Processo nº : 10166.023675/99-56
Recurso nº : 118.740
Acórdão nº : 203-08.952

(Suplente), Mauro Wasilewski e Maria Teresa Martínez López. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Valmar Fonsêca de Menezes.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2003

Otacílio Dantas Cartaxo
Presidente

Francisco Mauricio R. de Albuquerque Silva
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento as Conselheiras Maria Cristina Roza da Costa e Luciana Pato Peçanha Martins.
Ausente, justificadamente, o Conselheiro Antônio Augusto Borges Torres.
Eaal/mdc

MF - 2º CC - 3ª CÂMARA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04
VISTO

Processo nº : 10166.023675/99-56
Recurso nº : 118.740
Acórdão nº : 203-08.952

Recorrente : ITATICO COMÉRCIO DE ALIMENTOS LTDA.

RELATÓRIO

Às fls. 741/753, Decisão DRJ/BSA nº 820, julgando o lançamento procedente em parte, em face da ausência de recolhimento e recolhimento a menor da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de 01/01/1993 a 01/09/1999.

O Julgador monocrático, em sua decisão, analisou inicialmente as preliminares suscitadas na Impugnação, posicionando-se pelo não acolhimento da preliminar de nulidade do auto de infração por ausência de competência dos Auditores da Receita Federal, por não serem estes profissionais habilitados em contabilidade, registrados junto ao órgão representativo de sua classe profissional. Fundamentou tal decisão sob o argumento de que existe Lei Federal criando o cargo mencionado e exigência de concurso público para a admissão dos servidores; assim, as únicas exigências para o exercício das funções de Auditor Fiscal da Receita Federal seriam as constantes nas normas que regulam as funções de tais servidores públicos, não havendo o que se questionar quanto a sua competência para realizar diligências fiscais e lavrar autos de infração.

Prosseguindo na apreciação das preliminares levantadas pela Contribuinte, o julgador não acolheu a preliminar de nulidade do auto de infração por haver este sido lavrado na repartição pública e não no estabelecimento da empresa. Afirmou a DRJ/BSA que o local da verificação da falta é onde deve ser lavrado o auto de infração, sendo que por vezes este local não se confunde com aquele no qual a falta foi materialmente praticada. No mesmo sentido, não foi acolhida a preliminar de nulidade por ausência de intimação da Contribuinte para prestar esclarecimentos, pois que assegurada a ampla defesa por meio da oportunidade de oferecimento da Impugnação administrativa ao auto de infração lavrado.

Ainda em sede de apreciação das preliminares suscitadas, a DRJ/BSA não acolheu a alegação de decadência do direito de lançar do Fisco em relação aos tributos das competências de 1993 e 1994, em virtude da estipulação de prazo decadencial de dez (10) anos para as contribuições para a Seguridade Social, conforme o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Finalizando o julgamento das preliminares, acolheu o julgador de primeira instância aquela relativa à impossibilidade de reexame de um mesmo período fiscal já anteriormente verificado, sem a autorização da autoridade superior, que, no caso, constitui requisito indispensável para o lançamento; assim, restou anulada a parte do auto de infração relativa ao ano de 1993.

Adentrando à análise meritória da peça de Impugnação apresentada, foi declarada improcedente a alegação de não exclusão das vendas canceladas ou de mercadorias devolvidas da base de cálculo da COFINS, pois no caso em análise a Contribuinte trouxe aos autos, para documentar sua afirmação, cópias de notas fiscais de devolução de compras, que, por

transitarem em conta diversa daquela do faturamento, são irrelevantes para fins de apuração de base de cálculo, tudo em conformidade com a legislação de regência.

Quanto à exasperação da multa de 75% para 150%, em função de conduta fraudulenta da Contribuinte, entendeu o julgador monocrático pela sua impropriedade, pois que as condutas descritas pelos Auditores no auto de infração lavrado não correspondem aos tipos penais definidos na Lei nº 4.502.64, decidindo pela redução da penalidade para 75% do valor do crédito apurado.

Por fim, declarou a primeira instância a falta de competência das cortes administrativas para apreciação de argüições de inconstitucionalidade de lei, mantendo, por tal razão, a aplicação das taxas de juros determinadas na legislação tributária.

Irresignada, a Contribuinte interpôs Recurso Voluntário, às fls. 759/807 dos autos, no intuito de reformar a parte da decisão monocrática que lhe foi desfavorável. Saliente-se que foi apresentada uma única peça Recursal contra decisões de todos os processos conexos da Contribuinte; desta forma, somente serão relatados e posteriormente julgados os argumentos pertinentes ao presente processo, que versa exclusivamente sobre a COFINS. Tendo isto em vista, os fundamentos do Recurso são:

a) nulidade dos autos de infração lavrados, em virtude da não habilitação como profissionais de contabilidade dos Auditores Fiscais, fato que acarretaria a falta de competência dos mesmos para efetuar trabalhos de auditoria contábil;

b) nulidade do auto de infração por descumprimento do comando normativo que determina a lavratura do auto do local de verificação da falta, uma vez que este foi lavrado pelos Auditores na repartição pública e não no domicílio fiscal da Contribuinte;

c) decadência do direito de a Fazenda Pública lançar os créditos relativos ao período de 1994, tendo em vista que o prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação é de cinco anos, a contar da data do fato gerador, conforme dispõe o art. 150, § 4º, CTN;

d) impossibilidade de incidência da COFINS sobre o "passivo fictício" apurado para o ano de 1994;

e) necessidade de anulação de todo o auto de infração e não apenas da parte referente ao reexame sem autorização do ano de 1993, pois o vício no procedimento dos Auditores relativamente ao mencionado período contaminaria toda a validade do auto de infração;

f) não consideração das devoluções efetuadas, para fins de apuração da base de cálculo da contribuição;

g) inconstitucionalidade da cobrança cumulativa da COFINS;

h) inconstitucionalidade da Lei nº 9.718/98, ao distorcer o conceitos de faturamento e receita bruta;

i) caráter confiscatório da multa de ofício de 75% sobre o valor do crédito; e

j) inconstitucionalidade das taxas de juros aplicadas sobre o crédito, em especial da taxa SELIC.

Requer, ao final, o acolhimento das preliminares, para que se anule o auto de infração lavrado, ou, acaso superadas aquelas, que seja julgado improcedente o lançamento efetuado.

É o relatório.

MF - 2º CC - 3ª CÂMARA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04

VOTO VENCIDO DO CONSELHEIRO-RELATOR
FRANCISCO MAURÍCIO R. DE ALBUQUERQUE SILVA

O Recurso preenche as condições de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Principiando este julgamento pela análise das preliminares argüidas pela Recorrente, entendo não assistir razão a esta quanto ao seu pleito de nulidade do auto por incompetência dos Auditores da Receita para desempenharem funções de auditoria contábil sem possuírem diploma de curso superior de contabilidade.

A competência administrativa está diretamente ligada aos ditames da lei, sendo vedado ao agente público agir quando esta não discipline seu procedimento. No caso dos Auditores da Receita Federal, a atribuição de competência para o procedimento realizado está, como bem demonstrou o julgador de primeira instância, definida pelo art. 911 do RIR/1999, que tem como matriz legal o art, 7º da Lei nº 2.354/54. Assim, não há que se falar em ausência de competência para exame de livros fiscais e demais documentos contábeis por parte de tais servidores públicos, nem sequer de exercício ilegal de profissão, uma vez que é na lei que se pauta o desenvolvimento de seus trabalhos.

No que pertine à alegação de nulidade do auto de infração por haver este sido lavrado na repartição pública competente para análise da documentação fiscal e não no domicílio fiscal da Recorrente, não vislumbro possibilidade de acolhimento. A legislação de regência aponta o local de apuração da falta como o correto para a lavratura do auto, e não o local onde a falta foi cometida. Se a documentação contábil e fiscal da Recorrente foi analisada na Repartição, foi lá que a falta foi verificada, não havendo, pois, nenhuma nulidade desta estirpe no caso sob exame.

Quanto à preliminar de decadência de parte dos créditos, verifico que esta merece acolhida. O prazo decadencial incidente sobre a possibilidade de constituição do crédito tributário é de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, tendo em vista ser a COFINS um tributo sujeito ao lançamento por homologação. Tendo sido o auto de infração lavrado em 23/12/1999, não poderia abranger os créditos não constituídos anteriores a janeiro de 1995.

Por fim, não acarreta a nulidade de todo o auto de infração o fato de a decisão de primeira instância haver declarado a nulidade do lançamento em relação ao ano de 1993, por ausência de autorização da autoridade superior para reexame de período anteriormente fiscalizado. Somente o ano de 1993 foi inquinado pelo vício de procedimento, sendo plenamente possível se delimitar quais as parcelas de crédito constituídos que sofreram as conseqüências da nulidade, restando válido o restante dos lançamentos.

Antes de adentrar o mérito, cabe um pequeno esclarecimento no presente voto: como a Recorrente interpôs Recurso Voluntário em três processos diferentes, cada um deles

versando sobre matéria específica, mas por meio de uma única peça recursal, somente serão aqui analisadas as matérias que digam respeito à incidência e cobrança da COFINS. Deste modo, as receitas que por ventura restaram apuradas no auto de infração acerca do IRPJ, de competência do Primeiro Conselho, devem sofrer a incidência da COFINS nos moldes que no presente julgamento restarem elucidados, não podendo este Segundo Conselho invadir a competência dos demais. Imbuídos dessa certeza, passamos a análise do mérito do Recurso.

As devoluções efetuadas pela Recorrente, como percucientemente salientou o julgador monocrático à fl. 749 dos autos, em verdade correspondem a devoluções de compras, conforme atestam as notas fiscais acostadas pela própria Recorrente às fls. 382/702. Destarte, como somente as devoluções de vendas têm relevância para a composição das receitas auferidas pela Contribuinte, não podem ser excluídas as devoluções de compras da base de cálculo da Contribuição em destaque.

Quanto às alegações de inconstitucionalidade envolvendo a cobrança da COFINS de forma cumulativa e a definição da base de cálculo constante na Lei nº 9.718/98, refoge à competência institucional dos Conselhos de Contribuintes apreciar argüições de inconstitucionalidade de leis, fato que acarreta a improcedência de tais argumentos.

A multa de 75% sobre o valor do crédito tributário é prevista na legislação de regência, pelo que é de ser mantida, em se tratando de ausência ou insuficiência de recolhimento que, apurada em procedimento fiscal, acarrete lançamento de ofício dos créditos pela autoridade autuante.

Por fim, as taxas de juros de mora utilizadas no presente auto de infração possuem todas respaldo na legislação tributária federal, fato que torna escorreita sua aplicação sobre os créditos tributários apurados. Quanto à inconstitucionalidade da taxa SELIC, devo novamente mencionar a ausência de competência deste Conselho para dirimir tal questão. Existindo lei que prevê a aplicação da mencionada taxa, pertinente é a sua utilização pelo Fisco.

Diante do exposto, dou parcial provimento ao Recurso Voluntário, para acolher a preliminar de decadência, extinguindo os créditos referentes a fatos geradores ocorridos no ano de 1994, mantendo, no mais, a decisão de primeira instância.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2003.

FRANCISCO MAURÍCIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA

MF - 2º CC - 3ª CÂMARA
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04

MIN DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 03 / 11 / 04
VISTO

Processo nº : 10166.023675/99-56
Recurso nº : 118.740
Acórdão nº : 203-08.952

VOTO DO CONSELHEIRO VALMAR FONSÊCA DE MENEZES
RELATOR-DESIGNADO

Com o devido respeito pelas brilhantes considerações do nobre Conselheiro relator, ouso divergir do seu ponto de vista, nos seguintes aspectos:

DA PRELIMINAR DE DECADÊNCIA.

Em suas razões recursais, a recorrente alega decadência do lançamento efetuado e que, de acordo com o Código Tributário Nacional, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário estaria extinto.

A este respeito, transcrevo o meu entendimento exarado por ocasião do julgamento do Recurso nº 114.809, de cujo Acórdão retiro excertos, como razões de decidir.

> *O instituto da decadência é ligado ao ato administrativo do lançamento e, portanto, faz-se mister tecer alguns comentários sobre esses institutos para, em seguida, concluirmos sobre a questão.*
>
> *O Código Tributário Nacional - CTN classificou os tipos de lançamento, segundo o grau de participação do contribuinte para a sua realização, nas seguintes modalidades: lançamento por declaração (art.147); lançamento de ofício (art. 149) e lançamento por homologação (art. 150).*
>
> *A Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS é um tributo sujeito ao lançamento por homologação, o qual é uma modalidade em que cabe ao contribuinte efetuar os procedimentos de cálculo e de pagamento antecipado do tributo, sem prévia verificação do sujeito ativo. O lançamento se consumará posteriormente através da homologação expressa, pela real confirmação da autoridade lançadora ou pela homologação tácita, quando esta autoridade não se manifestar no prazo de cinco anos contado da ocorrência do fato gerador, conforme previsto no parágrafo 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional - CTN.*
>
> *Embora o Código Tributário Nacional - CTN utilize a expressão "homologação do lançamento", não faz sentido se falar em homologar aquilo que ainda não ocorreu, haja vista que o lançamento só se dará com o ato de homologação. Daí porque, trata-se de homologação da atividade anterior do sujeito passivo, ou seja, trata-se de homologação do pagamento antecipado. Neste sentido é o entendimento de diversos tributaristas do País, entre eles, José Souto Maior Borges, em sua obra "Lançamento Tributário, Rio, Forense, 1981, p. 465,466 e 468" e Paulo de Barros Carvalho, em seu trabalho "Lançamento por Homologação - Decadência e Pedido de Restituição, em*

Repertório IOB de Jurisprudência, São Paulo, IOB, n. 3, fev. 1997, p. 72 e 73."

No entanto, o artigo 10 Lei Complementar nº 70, de 31/12/1991 estabelece que o produto da arrecadação da COFINS é componente do Orçamento da Seguridade Social e, por outro lado, a Lei ordinária posterior nº 8.212, de 24.07.91, ao dispor sobre a organização da Seguridade Social, estabeleceu, através do caput do art. 45 e inciso I, um novo prazo de caducidade para o lançamento das respectivas Contribuições Sociais:

"Art. 45 - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído".

A Lei nº 8.212/91 entrou em vigor na data de sua publicação, qual seja 25/07/91. (...)

Ademais, o Superior Tribunal de Justiça – STJ já pacificou o entendimento de que o prazo decadencial previsto no artigo 173 do CTN somente se inicia após transcorrido o prazo previsto no artigo 150 do mesmo diploma legal, o que resulta no mesmo período de tempo citado."

Acrescente-se, ainda, que, por força da vinculação deste Colegiado às normas legais vigentes, está afastada da sua competência a análise de disposição expressa em Lei, como no caso, *in concreto.*

Diante do exposto, rejeito as argüições de decadência suscitadas pela defesa.

DO MÉRITO: DAS DEVOLUÇÕES A SEREM EXCLUÍDAS DA BASE DE CÁLCULO DA CONTRIBUIÇÃO

A decisão recorrida, neste ponto da questão, foi explícita no seu entendimento, que não merece reparos.

A pretensão da recorrente é de que sejam excluídas da base de cálculo da contribuição as devoluções de vendas que afirma estarem comprovadas pelos documentos de fls. 382/702, que se constituem em cópias de Notas Fiscais. No entanto, tais operações correspondem, na verdade, a devoluções de compras.

Por determinação legal, existe previsão para exclusão da base de cálculo, dos valores das notas fiscais de devolução de vendas, não havendo, no entanto, nenhuma base legal para a pretensão da recorrente.

Como bem observa a decisão recorrida, "as exclusões efetuadas pelos autuantes e que constam do Termo de Verificação Fiscal de nº 1, fls. 65/68, são as que constam

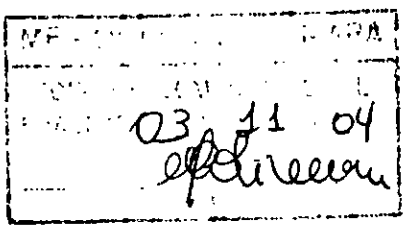
igualmente do livro Razão, cópias às fls. 69/140, referentes aos meses ocorridos a partir de setembro/1997, a título de "vendas canceladas", ver fls. 121/140, e da informação da autuada à fl. 141; nos meses alegados na impugnação, à fl. 299, não há no livro Razão qualquer exclusão a ser efetuada na conta "vendas de mercadorias", para fins da incidência da Cofins".

Tal é a disposição da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, ao instituir a COFINS. Senão, vejamos:

> *"Art. 2º A contribuição de que trata o artigo anterior será de dois por cento e incidirá sobre o faturamento mensal, assim considerado a receita bruta das vendas de mercadorias, de mercadorias e serviços e de serviço de qualquer natureza.*
>
> *Parágrafo único. Não integra a receita de que trata este artigo, para efeito de determinação da base de cálculo da contribuição, o valor:*
>
> *a) do imposto sobre produtos industrializados, quando destacado em separado no documento fiscal;*
>
> *b) das vendas canceladas, das devolvidas e dos descontos a qualquer título concedidos incondicionalmente."*

Desta forma, estando patente que o raciocínio da recorrente para pleitear as exclusões está equivocado, e não comprovado, dentre as peças processuais, que tenha ocorrido vendas canceladas não consideradas pela fiscalização, há se que concluir pela improcedência das alegações recursais, também neste sentido.

Diante do exposto, voto no sentido de que seja rejeitada a preliminar de decadência, para, no mérito, negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 10 de junho de 2003

VALMAR FONSECA DE MENEZES