



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

Processo n° 10283.720059/2010-22
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3201-002.175 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de maio de 2016
Matéria IPI. MULTA
Recorrente SALDANHA RODRIGUES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

ZONA FRANCA DE MANAUS. IN SRF N° 546, DE 2005. DECLARAÇÃO.

A exigência para apresentação da declaração prevista na IN SRF n° 546, de 2005, com a finalidade de amparar a utilização da alíquota reduzida, somente passou a valer a partir de 22/06/2005. A partir desta data, descumprida a exigência, sobre a receita bruta deve ser aplicada a alíquota "cheia".

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). FALHAS NA SUA EMISSÃO OU PRORROGAÇÃO. NÃO OBSERVÂNCIA, PELA AUTORIDADE ADMINISTRATIVA, DE SUAS DETERMINAÇÕES.

O MPF é mero instrumento de controle administrativo, de modo que não há falar em nulidade em virtude de eventuais falhas na sua emissão ou na sua prorrogação, assim como a não observância das determinações que foram inseridas pela autoridade competente.

Recurso Voluntário negado

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares de nulidade e, no mérito, em negar provimento ao recurso voluntário. Ausentes,

justificadamente, as Conselheiras Mércia Helena Trajano D'Amorim e Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Winderley Moraes Pereira, Jose Luiz Feistauer de Oliveira, Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Tatiana Josefovicz Belisario e Cássio Schappo.

Relatório

Trata o presente processo de auto de infração lavrado contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, referente a períodos de apuração compreendidos no ano de 2005, no valor total de R\$ 1.810.785,85, incluídos multa proporcional e juros de mora.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Trata-se de Auto de Infração lavrado contra a empresa acima identificada, decorrente de revisão interna dos Dacon relativos a 2005, em que foi lançada Cofins dos períodos de apuração do ano de 2005, com crédito total de R\$ 1.810.785,85, incluídos nesse valor o imposto, a multa proporcional e juros calculados até janeiro de 2010.

2. Segundo a Fiscalização, a impugnante é empresa industrial localizada na Zona Franca de Manaus, com projeto aprovado pela Suframa, obrigada à apuração do imposto de renda pelo lucro real e sujeita a tratamento diferenciado na apuração da contribuição, nos termos da Lei nº 10.833, de 2003.

3. Ocorre que para usufruir desse tratamento diferenciado, deve observar as regras contidas na Instrução Normativa nº 546, de 2005, apresentando declaração prevista no ato normativo, a ser exigida de seus clientes para sustentar a utilização de alíquota reduzida da contribuição.

4. Em razão da não apresentação das referidas declarações, a Fiscalização procedeu à apuração da contribuição devida, mediante aplicação da alíquota de seis por cento sobre a base de cálculo constante do Dacon, lançando a diferença não paga ou confessada em DCTF.

5. Cientificada em 09.03.2010 (AR fl. 80) a interessada apresentou, tempestivamente, em 31.03.2010, impugnação (fls. 84/116) na qual, em síntese:

Preliminares

a) Apresenta esclarecimentos onde afirma ser nulo o lançamento por cerceamento de direito de defesa, “Diante dos vícios insanáveis constantes do MPF e do Auto de Infração”, citando uma série de julgados acerca do tema;

b) “Outro flagrante do presente Auto de Infração, está no fato de que, nos próprios sistemas informatizados da Secretaria da Receita Federal do Brasil existe de forma clara e cristalina a forma de tributação que cada cliente da impugnante adota na apuração do Imposto de Renda, ou seja, se é Lucro Presumido, se é Lucro Real ou Lucro Arbitrado, ou se apura pelo Sistema Simplificado.”;

c) “O contribuinte não tem com segurança informar a forma de tributação escolhida por cada cliente seu, ainda mais, que a própria legislação tributária faculta o mesmo contribuinte a mudar a forma de tributação no curso do ano-calendário”;

d) Afirma que a falta do MPF e das suas prorrogações “ofende, fere, golpeia, notadamente os princípios da legalidade e da moralidade administrativa, de sorte que o lançamento tributário efetuado em tal circunstância padece de vícios irremediáveis, impondo, assim, a anulação do Auto de infração (ato exacional).”;

e) Tece comentários sobre o princípio da legalidade tributária;

f) Ressalta que a Fiscalização pautou seu trabalho na IN SRF nº 546, de 16.06.2005, observando: “Como pode a autoridade fiscal alegar que o erro ocorreu a partir de 31/01/2005, se não existia norma naquela data para cobrança das contribuições?”

g) “Dessa forma fica demonstrada de forma clara e cristalina, ofensa ao princípio da legalidade tributária, ou seja a cobrança de tributo sem norma específica que justificasse o lançamento.”;

h) Aduz que a falta da comunicação quanto às prorrogações do MPF ofende o princípio da moralidade administrativa;

i) “Desse modo, a Impugnante propugna sejam acolhidas as suas preliminares de Cerceamento de Direito de Defesa, de Vício Formal e de Ofensa aos Princípios da Legalidade e Moralidade Administrativa, pelas razões expendidas supra, pois se trata de verdadeiro atentado à Ordem Constitucional e ao Estado Democrático de Direito adotado pelo ordenamento jurídico pátrio.”;

Mérito

j) “Para comprovar a materialidade do erro que anula por completo o Auto de Infração é só aferir a planilha elaborada pela autoridade fiscal às fls. 48, que demonstra os valores auferidos no ano-calendário de 2005, nas vendas efetivadas para diversos e confrontar com o Auto de Infração e aferir que os mencionados valores haviam sido oferecidos a tributação no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais

(DACON'S) do ano-calendário de 2005 e comprovará de plano que não há que se cogitar a capitulação legal imputada pelo fisco.”

k) Reclama da desproporção das multas aplicadas, ferindo os princípios da proporcionalidade e razoabilidade;

l) Da mesma forma, com relação à capacidade contributiva: “Não se pode admitir, em hipótese alguma, que o imposto de renda recaia sobre o valor bruto dos rendimentos auferidos pela Impugnante, uma vez que o Código Tributário Nacional consagrou a teoria do acréscimo patrimonial para a conceituação do fato gerador do imposto de renda.”;

m) Ao final, requer o acolhimento de suas preliminares e, no mérito, o provimento de sua impugnação, com a anulação do Auto.

6. Remetido para julgamento, esta Turma da DRJ/Belém decidiu, através da Resolução nº 142, de 09.07.2010 (fls. 139/145), reconhecer a decadência dos créditos referentes aos PA's janeiro e fevereiro de 2005 e, considerando que a exigência de apresentação da declaração prevista na Instrução Normativa SRF nº 546, de 2005, para amparar a utilização da alíquota reduzida, somente existiu a partir de 22.06.2005, requerer diligência para:

“a) Intimar a impugnante a apresentar as notas fiscais de venda relativas aos PA's março, abril, maio e junho de 2005;

b) De posse dos CNPJ das empresas destinatárias, verificar a forma de apuração da Cofins nos referidos períodos;

c) Caso sejam detectadas receitas sujeitas à alíquota reduzida, refazer os cálculos da contribuição lançada, excluindo as referidas receitas da base;”

7. Em cumprimento, a Unidade de origem, após efetuar o procedimento requerido, expediu o Relatório Fiscal de fls. 350/351, no qual esclarece:

“ (...)

De posse das referidas notas fiscais efetuou-se consulta aos CNPJ das empresas adquirentes, a fim de verificar a forma de tributação e apuração da Cofins nos referidos períodos, segundo telas CNPJ anexas.

Com base nas informações constantes dos sistemas de dados da SRFB, foram elaboradas 03 planilhas e 01 demonstrativo, conforme descrição a seguir:

- Relação de empresas adquirentes localizadas fora da Zona Franca de Manaus e tributadas pelo Lucro Presumido, Simples, Inativas e aquelas nas quais não consta DIPJ para o período em questão, ou seja, DIPJ/2006;

- Relação de empresas adquirentes localizadas fora da ZFM tributadas pelo Lucro Real e apuração da Cofins pelo regime não-cumulativo;

- *Relação de empresas adquirentes localizadas na Zona Franca de Manaus tributadas pelo Lucro Real, Presumido, Simples e Inativas;*

- *Demonstrativo de Revisão do Auto de Infração com base nas notas fiscais de vendas apresentadas pelo contribuinte, excluindo da base de cálculo constante do Auto de Infração, os valores sujeitos à alíquota de 3% (Vendas realizadas para ZFM e vendas para fora ZFM Lucro Real/Cofins não-cumulativo), com a retificação dos valores relativos à Cofins a pagar nos meses de março, abril, maio e junho de 2005, constantes do auto de infração.*

Após conclusão dos procedimentos requeridos pela autoridade julgadora, deu-se ciência ao contribuinte dos atos resultantes dessa diligência, tendo sido entregue ao seu representante legal, 01 (uma) via de cada planilha e do demonstrativo acostado aos autos para ciência e manifestação sobre os fatos novos, no prazo de 30 dias.

(...)

8. Cientificada em 16.11.2011 (fl. 351), a interessada não apresentou qualquer manifestação até a presente data, sendo o processo devolvido para prosseguimento do julgamento.

A 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belém julgou procedente em parte a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/BEL n.º 01-24.331, de 28/02/2012 (fls. 1362 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2005 a 31/12/2005

DECADÊNCIA.

Após a edição as Súmula Vinculante nº 8, do STF, a contagem do prazo decadencial para a constituição de crédito da Cofins segue a regra constante do CTN. Havendo antecipação da contribuição, o direito da Fazenda decai em cinco anos contados do fato gerador.

IN SRF Nº 546, DE 2005

A exigência para apresentação da declaração prevista no ato normativo acima, com a finalidade de amparar a utilização da alíquota reduzida, somente existiu a partir de 22.06.2005, descabendo sua cobrança em período anterior.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Exercício: 2010

MPF. DISPENSA.

O MPF não será exigido nas hipóteses de procedimento de fiscalização relativo à revisão interna das declarações.

MPF. FALHAS PROCEDIMENTAIS. VÍCIO. INOCORRÊNCIA.

Eventual desrespeito às regras relativas ao MPF não implica a nulidade dos atos administrativos posteriores, haja vista seu caráter subsidiário.

CONSTITUCIONALIDADE.

Escapa à competência da autoridade administrativa a apreciação de arguições relativas à constitucionalidade de leis.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2010

IMPUGNAÇÃO COM PROVAS.

O contribuinte possui o ônus de impugnar com provas, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual, a menos que esteja enquadrado nas alíneas do § 4º do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 1389 e ss., por meio do qual, depois de relatar os fatos, argúi, em síntese:

Preliminarmente de nulidade da decisão proferida pela DRJ

O poder que a DRF tem de examinar livros e documentos fiscais não a exime de proceder ao levantamento criterioso dos créditos oriundos de pagamentos indevidos ou a maior que constam dos sistemas da RFB. A empresa tem o direito creditório garantido nos termos dos documentos que serão juntados aos autos.

Não prospera da falta de contestação do resultado, pois está comprovado nos autos que a IN RFB nº 546, de 2005, não existia antes de 16/06/2005. Logo, o auto de infração é nulo. Deve ser julgada a improcedente a exação quanto ao período de 01/01/2005 a 31/12/2005.

Erro no levantamento por amostragem.

A fiscalização a intimou a apresentar notas fiscais referentes aos meses de março a junho de 2005. Ocorre que, neste período, estava desobrigada de cumprir a mencionada obrigação acessória, em face da inexistência de norma que a obrigasse e entregar os referidos documentos (IN RFB nº 546, de 2005).

Levantamento precário

A autoridade fiscal não cumpriu inteiramente com a diligência requerida pela DRJ e verificou apenas o período em que a empresa estava desobrigada do cumprimento da IN

RFB nº 546, de 2005. Deixou-se de se manifestar sobre o dispositivo legal infringido, o que caracterizou cerceamento do direito de defesa.

Forma incluídas no levantamento realizado pela fiscalização notas fiscais de compra do ativo imobilizado.

Ofensa ao princípio da moralidade administrativa

Não foi cientificado de inúmeras prorrogações do MPF, o que invalida o lançamento.

Falta do enquadramento legal dos dispositivos aplicados na não homologação

Não há como sustentar o enquadramento legal, “conforme deixou de codificar a autoridade autuante que conduziu a análise do procedimento de compensação”.

Ofensa ao princípio da legalidade

O erro de direito cometido nos julgamentos também acarreta a nulidade desses atos administrativos por ofensa ao princípio da legalidade.

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

Afirma a fiscalização que a Recorrente é empresa industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus – ZFM, com projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA e pelo Ato Declaratório Executivo nº 35, de 31 de maio de 2004, do Delegado da Receita Federal em Manaus, obrigada, portanto, à apuração do imposto de renda com base no lucro real. Além disso, está sujeita a tratamento diferenciado na apuração da Cofins, nos termos do art. 2º, § 5º, da Lei nº 10.833, de 2003, que tem a seguinte redação:

Art. 2º Para determinação do valor da COFINS aplicar-se-á, sobre a base de cálculo apurada conforme o disposto no art. 1º, a alíquota de 7,6% (sete inteiros e seis décimos por cento).

(...)

§ 5º Excetua-se do disposto no caput deste artigo a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na Zona Franca de Manaus, decorrente da venda de produção própria, consoante projeto aprovado pelo Conselho de Administração da Superintendência da Zona Franca de Manaus – SUFRAMA, que fica sujeita, ressalvado o disposto nos §§ 1º a 4º deste artigo, às alíquotas de: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

I - 3% (três por cento), no caso de venda efetuada a pessoa jurídica estabelecida: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) na Zona Franca de Manaus; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) fora da Zona Franca de Manaus, que apure a COFINS no regime de não-cumulatividade; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

II - 6% (seis por cento), no caso de venda efetuada a: (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

a) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro presumido; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

b) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus, que apure o imposto de renda com base no lucro real e que tenha sua receita, total ou parcialmente, excluída do regime de incidência não-cumulativa da COFINS; (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

c) pessoa jurídica estabelecida fora da Zona Franca de Manaus e que seja optante pelo Sistema Integrado de Pagamento de Impostos e Contribuições - SIMPLES; e (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004)

d) órgãos da administração federal, estadual, distrital e municipal. (Incluído pela Lei nº 10.996, de 2004) (g.n.)

Diz que, para que a Recorrente pudesse usufruir desse tratamento diferenciado, correspondente à aplicação da alíquota de 3% ou 6%, deveria observar as regras estatuídas na Instrução Normativa - IN SRF nº 546, de 2005, que dispõe sobre a Contribuição para o PIS/Pasep e a Cofins incidentes sobre receitas auferidas por empresas estabelecidas na ZFM. Especificamente:

Dos comprovantes exigidos

Art. 3º Para efeitos da incidência da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins na forma do art. 2º, a pessoa jurídica adquirente, localizada fora da ZFM, deverá preencher e fornecer à pessoa jurídica estabelecida na ZFM a Declaração:

I - do Anexo I, no caso de vendas sujeitas à incidência das contribuições com as alíquotas de que trata o inciso I do art. 2º;

II - do Anexo II, no caso de vendas sujeitas à incidência das contribuições com as alíquotas de que trata o do inciso II do art. 2º, destinadas às pessoas jurídicas referidas nas alíneas "a" e "b" do mesmo inciso; ou

III - do Anexo III, no caso de vendas sujeitas à incidência das contribuições com as alíquotas de que trata o do inciso II do art. 2º, destinadas à pessoa jurídica referida na alínea "c" do mesmo inciso.

Parágrafo único. A pessoa jurídica industrial estabelecida na ZFM deverá manter a Declaração de que trata este artigo em boa guarda, a disposição da Secretaria da Receita Federal

(SRF), pelo prazo de 10 (dez) anos, contado da data de ocorrência do fato gerador.

Como não foram apresentadas as declarações exigidas na referida IN, lavrou-se o auto de infração, exigindo a Cofins à alíquota de 6% (seis por cento).

Em sua defesa, a Recorrente suscita a nulidade da decisão de primeira instância, ao fundamento de que a DRF tem o poder de examinar livros e documentos fiscais, de forma que não se exime de proceder ao levantamento dos créditos oriundos de pagamentos indevidos ou a maior que constam dos sistemas da RFB. Diz que tem o direito creditório garantido nos termos dos documentos que seriam juntados aos autos.

Todavia, de direito creditório não se trata o caso. O que temos é um lançamento para cobrar tributo pago a menor, em face da não comprovação de uma exigência regulamentar, tema, portanto, absolutamente diverso.

Os demais argumentos igualmente improcedem.

Primeiro, porque, como é sabido, o MPF é mero instrumento de controle administrativo das atividades de fiscalização. Mesmo a sua ausência ou a falta de autorização para fiscalização de determinado tributo, contribuição ou período não acarreta nulidade do auto de infração, quando lavrado por autoridade competente.

Esse é o entendimento pacífico desta Corte Administrativa:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE DA ADMINISTRAÇÃO. INEXISTÊNCIA QUE NÃO CAUSA NULIDADE DO LANÇAMENTO. O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, constitui-se em instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência à relação fisco-contribuinte, que objetiva assegurar ao sujeito passivo que o agente fiscal indicado recebeu da Administração a incumbência para executar a ação fiscal. Pelo MPF o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal. A inexistência de MPF para fiscalizar determinado tributo ou a não prorrogação deste não invalida o lançamento que se constitui em ato obrigatório e vinculado. (...). (CARF, Acórdão 9202-00.637, CSRF 2ª Turma da 2ª Câmara, DOU em 12/04/2010).

NORMAS PROCESSUAIS MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. Recurso especial negado (Acórdão CSRF/0202.187)

NORMAS PROCESSUAIS MPF. É de ser rejeitada a nulidade do lançamento, por constituir o Mandado de Procedimento Fiscal elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário. Recurso especial negado (CSRF/0106.085, Sessão de 11.11.08).

Segundo, porque, assim como o litígio não versa sobre direito creditório, os autos também não tratam de compensação.

Terceiro, porque a autoridade diligenciadora retificou, sim, os valores da Cofins devidos, tendo em vista que a obrigação acessória de que trata a IN SRF n° 546, de 2005, só foi estabelecida a partir de 22/06/2005, data de sua publicação.

Como se pode constatar da tabela de fl. 346, para o período até junho de 2005, os valores foram reduzidos para a alíquota de 3%, em conformidade com as informações coletadas na diligência e com o alerta feito pela própria DRJ.

Portanto, absolutamente correta a decisão recorrida, na qual inexistem erros ou quaisquer ofensas a princípios constitucionais.

Ante o exposto, rejeitos as preliminares de nulidade e, no mérito, **NEGO PROVIMENTO** ao recurso voluntário, para manter a decisão proferida pela DRJ.

É como voto.

Charles Mayer de Castro Souza