



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

Processo nº 10283.721398/2009-92
Recurso nº 917416
Resolução nº **3102-000.210 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária**
Data 23 de maio de 2012
Assunto Solicitação de Diligência
Recorrente ELSYS EQUIPAMENTOS ELETRÔNICOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento do recurso em diligência, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Luis Marcelo Guerra de Castro - Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Ricardo Rosa, Leonardo Mussi, Álvaro Almeida Filho, Winderley Moraes Pereira, Nanci Gama e Luis Marcelo Guerra de Castro.

RELATÓRIO

Por bem descrever a matéria litigiosa, adoto relatório que embasou o acórdão recorrido, que passo a transcrever:

Trata o presente processo de Auto de Infração relativo à Contribuição para o financiamento da Seguridade Social, apurada no período que vai de 01/01/2005 a 31/12/2005, no valor total de R\$ 1.500.281,26 (fl. 102), compreendendo principal, multa de ofício de 75% e juros de mora calculados até 30/07/2010.

A autoridade fiscal, na descrição dos fatos constante do lançamento (fls. 104/109), registra:

“001- FALTA DE RECOLHIMENTO/DECLARAÇÃO DA COFINS

APURAÇÃO INCORRETA DA COFINS

(...)

De acordo com as informações constantes da Ficha 15 – Cálculo da COFINS – Alíquotas Diferenciadas, do DACON, a empresa auferiu receitas com as vendas dos produtos cadastrados na Ficha 04 – Cadastro de Produtos Sujeitos a Alíquotas Diferenciadas (...) – Autopeças – Vendas para Atacadistas, Varejistas e Consumidores; (...) Autopeças – Vendas para Fabricantes de Veículos e Máquinas e de Autopeças e (...) Demais Produtos Fabricados na Zona Franca de Manaus (...), tributados sob os percentuais de 10,80%, 7,6% e 3%, respectivamente.

Constatou-se que as receitas provenientes da comercialização do produto (...) Autopeças – Vendas para Fabricantes de Veículos e Máquinas e de Autopeças, sujeitas à alíquota de 7,6%, consignadas na Ficha 13, linha 03 – Revenda de Mercadoria, em todo o ano de 2005, exceção apenas de julho, deixaram de ser informadas na Ficha 15, no período de julho a dezembro.

Entretanto, fica demonstrado, através da Relação de Faturamento, Anexo IV, apresentada durante a revisão fiscal, e dos valores registrados no Diário Geral (...), que a empresa auferiu receitas sujeitas à alíquota de 7,6%, nesse mesmo período (...).

(...)

Do valor total de R\$ 1.334.919,63 (...), deduziu-se R\$ 214.135,63 (...) relativos às vendas canceladas e descontos concedidos no mesmo período, resultando na apuração da COFINS de R\$ 85.179,58 (...).

No período de janeiro a março, sobre as bases de cálculo informadas na Ficha 13 – Cálculo da Cofins Não-Cumulativa (Incidência Total ou Parcial) do Dacon, verificou-se diferenças de contribuição no valor de R\$ 126.016,48 (...) decorrentes da aplicação de alíquota inferior a 7,6% sobre as bases de cálculo (...)

Em relação às receitas auferidas com as vendas dos produtos cadastrados sob o código nº 0999002-1 – Demais produtos fabricados na ZFM (...), informados na Ficha 15 – Cálculo da Cofins – Alíquotas, a empresa está sujeita a tratamento diferenciado de apuração (...).

(...)

Para usufruir desse tratamento diferenciado, correspondente à aplicação da alíquota de 3% ou 6%, faz-se necessário que a empresa observe as regras de procedimentos estabelecidas na IN (...) SRF nº 546, de 16 de junho de 2005 (...).

Como se trata de empresa industrial, estabelecida na Zona Franca de Manaus, com projeto aprovado pelo Conselho de Administração da SUFRAMA (...), emitiu-se o Termo de Intimação (...) solicitando-se a apresentação das Declarações do Anexo I da referida IN.

Em resposta à intimação, a empresa informou não haver encontrado as referidas declarações em decorrência de mudanças ocorridas em seu setor fiscal (...).

Ante a resposta da empresa, procedeu-se ao lançamento do valor da Cofins apurada com aplicação de alíquota de 6% (...) sobre o

faturamento auferido com as vendas efetuadas para fora da Zona Franca de Manaus, identificada pelo código CFOP (...) 6.000 (...).

Isto posto, efetuou-se o lançamento de ofício do valor de R\$ 391.193,97 (...), decorrentes de apuração incorreta da COFINS (...).

“001- COFINS – INCIDÊNCIA NÃO-CUMULATIVA

FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS

Além disso, constatou-se insuficiência de declaração e de recolhimento no montante de R\$ 251.290,53 (...), haja vista que a empresa consignou em DCTF (...) valor inferior à COFINS apurada na Ficha 17B – Resumo – Cofins - Regime Não-Cumulativo (Incidência Total ou Parcial), do DACON, conforme está demonstrado no Anexo III (...).

Verificou-se, também, que nos meses de março, julho, outubro, novembro e dezembro, os recolhimentos efetuados foram maiores do que as contribuições apuradas pelo sujeito passivo, sendo-lhe facultado proceder à compensação dos tributos devidos, nos termos da legislação em vigor.”

Cientificada do lançamento em 25/08/2010 (fl. 136), a contribuinte apresentou, em 23/09/2010, a impugnação de fls. 189/210, na qual, em síntese, alega:

a) Deve ser desconsiderada a pretensão fiscal relativamente à Cofins cujos fatos geradores tenham ocorrido entre os meses de janeiro/2005 até julho/2005, posto colhidos, todos e sem qualquer exceção, pelo instituto da decadência, já que o auto de infração é datado de 19/08/2010.

b) Afora as hipóteses em que há expressa dispensa do MPF, é nulo o lançamento formalizado por agente fiscal relativo a tributo não indicado no MPF. Do mesmo modo, cujas infringências levantadas no curso da fiscalização não estejam contempladas nos elementos de prova que serviram de base para lançamento de tributo expressamente indicado no MPF. Refere julgado administrativo.

c) O art. 10 do Decreto nº 70.235/1972 exige identificação pessoal do agente, número de matrícula funcional e assinatura. Logo, a condição de agente público habilitado constitui condição sine qua non para conferir eficácia ao ato administrativo. E isso há de ser provado o contribuinte, sem o que a eficácia da peça fiscal é nula. Além disso, como o procedimento fiscal é executado em nome da RFB e somente terá início por força de ordem específica denominada MPF, é de rigor que a notificação de lançamento (art. 11 do Decreto nº 70.235/1972) deva conter, obrigatoriamente, a assinatura do chefe do órgão expedidor ou de outro servidor autorizado. O procedimento fiscalizatório autorizado por ordem de autoridade fiscal competente é condição necessária para seu início, desenvolvimento e conclusão. De modo que as identificações de que cuidam os arts. 10 e 11 do Decreto nº 70.235/1972 são endereçadas a servidores distintos. E o art. 59, I, do PAF dispõe serem nulos os atos e termos lavrados por pessoa incompetente, devendo a nulidade ser declarada pela autoridade competente para julgar sua legitimidade.

d) A Lei nº 10.996/2004 veio dispor que a alíquota de 7,6%, regra, não seria aplicável sobre a receita bruta auferida por pessoa jurídica industrial estabelecida na ZFM, decorrente da venda de produção própria. Nenhuma das situações previstas na EC 47/2005 autoriza a adoção de alíquota diferenciada de 10,8%. Desse modo, não apenas a alíquota superior a 7,6%, padrão, é inconstitucional, como também a exigência imposta como condição para fazer jus a impugnante à alíquotas mitigadas de 3% e 6%, cuja aplicação depende de comprovação de fatores absolutamente alheios à previsão constitucional, já que com ela não guardam qualquer nexó lógico de causa e efeito. Refere julgado administrativo e requer a anulação do ato administrativo.

e) Há no auto de infração os seguintes vícios de mérito:

“A – AUTO DE INFRAÇÃO – ITEM 001

I – Dupla Exigência Fiscal Incidente sobre uma mesma Base de Cálculo

Meses de 01/05 a 03/05: a receita bruta, no importe de R\$ 949.530,05 (relativa a janeiro/05) foi determinada pela fiscalização (...), cuja contribuição incidente à alíquota de 7,6% foi, então, fixada em R\$ 72.164,28. Posto que havia diferença recolhida pela impugnante à alíquota de 3% (...), logo foi apurado saldo devido de R\$ 43.678,38 – compondo o montante de COFINS nos autos calculado em R\$ 126.016,48 (...). O fundamento para a exigência de todo o item do Auto onde inserida essa dita base e a COFINS foi ‘falta de declaração dos clientes – regime não cumulativo’.

Ocorre que a mesma base de cálculo de R\$ 949.530,05 (também relativa a janeiro/05) foi novamente utilizada para, adicionada a outra base de cálculo de R\$ 442.689,39, resultar na diferença exigida nos autos, no importe de R\$ 62.130,30, integrante do montante total de R\$ 251.203,88, desta feita exigido sob o título ‘insuficiência de declaração e de recolhimento’ (...)

Notar que ambas as bases aqui mencionada integram, agora no item 002 do Auto, o montante exigido a título de principal no montante de R\$ 251.203,88. Chama a atenção, por sua curiosidade e ilegalidade, o fato de no item 001 do Auto a base de cálculo de R\$ 949.530,05 fundamentar a exigência de COFINS calculada à alíquota de 7,6%; já no item 002 do Auto, a exigência da COFINS calculada à alíquota de 3%!!!

(...)

Alerte-se que o fisco demonstrou evidente dúvida capaz de conduzir a uma única conclusão: a exigência fiscal calculada à alíquota de 7,6% ou de 3% deve ser considerada nula, já que a lei tributária que define infrações ou lhe comina penalidades deve ser interpretada de maneira mais favorável ao acusado em caso de dúvida quanto à natureza ou às circunstâncias materiais do fato, ou à natureza ou extensão dos seus efeitos (...).

II – Novamente Dupla Exigência Fiscal Incidente sobre uma mesma Base de Cálculo

Meses de 08/05 a 09/05. Insuficiente um vez, a ilegalidade consistente na dupla exigência de principal e multa é bisada noutros itens do Auto de Infração. Desta vez, sob o fundamento de 'falta de declarações de clientes – regime não cumulativo' (item 001 e, também, 'insuficiência de declaração e de recolhimento' (item 002). Em ambos os itens a mesma base de cálculo de R\$ 1.050.368,67 (08/05) + R\$ 807.560,83 (09/2005). No item 001 do Auto, compondo o montante do principal de R\$ 179.997,91 (...). E no item 002 do Auto, integrando o principal de R\$ 251.203,88 (...).

B – AUTO DE INFRAÇÃO – ITEM 002

I – Imputação de Bases de Cálculo Inexistentes

Meses 08/05 e 09/05. No auto de infração é imputado como constante do DACON (não cumulatividade – alíquota de 7,6%) as bases de cálculo de R\$ 12.616,00 e R\$ 758,14, ambas integrantes do item 002 do Auto e, portanto, do principal de R\$ 251.203,88 (...).

Ocorre que a origem dessas bases é desconhecida, já que inexistente no DACON apresentado nos referidos meses!

Considerando que a exigência foi determinada, nesse caso, com base no DACON, logo se dita declaração não expressa tais bases de cálculo, a exigência torna-se nula. (...)

II – Não Conjuminância dos Dados Apurados pelo Fisco com Base no DACON – Desconsideração de Declarações de Clientes Apresentadas Durante a Fiscalização

Meses 10/05 a 12/05. Conforme evidenciado no Anexo A – Quadro 2 (...), para determinação do principal de R\$ 179.997,91 (...) o agente fiscal, nos meses de 10/2005, 11/2005 e 12/2005, baseou-se no DACON apresentado, mas apurou, nos três meses referidos, valores diferentes daqueles declarados.

(...)

De duas uma: ou a apuração tal qual conduzida pela fiscalização revela-se incorreta ou, então, por se fundamentar esse item do Auto (item 001), nesse particular, em penalização por 'falta de declaração dos clientes – regime de não cumulatividade', significa que o agente fiscal não considerou as declarações entregues pela impugnante no curso do procedimento fiscalizatório (...).

(...) a despeito de a impugnação dever ser instruída com documentos em que se fundamentar (...) é admitida a juntada de novos documentos mesmo após a impugnação (...). Se é admitida prova documental nessa fase, com mais justa razão quando oferecida no curso das diligências fiscalizatórias, como no caso ocorreu.

E nem se diga que sua rejeição possa ter-se fundamentado no aspecto formal da declaração apresentada (fls. 82 e 83). Esse excessivo formalismo não deve prevalecer, pois as declarações apensadas à

Portaria 546/05 não devem ser consideradas mais que meros modelos. Ainda que a impugnante não houvesse juntado Declaração alguma de seus clientes, ainda assim deveria prevalecer seu direito à aplicação da alíquota a ela aplicável (...). Isto porque o fisco já dispõe, em seus bancos de dados, de todas as informações de que necessita para poder determinar o regime de tributação da COFINS adotada pelos clientes da impugnante. (...)

Em outras palavras, o modelo de Declaração não vincula e tampouco elide o direito da impugnante à adoção da alíquota (...). Noutra dizer, a Declaração não tem o efeito de assegurar ou afastar o direito à aplicação da alíquota cabível no caso concreto, já que seu efeito é meramente declaratório, não constitutivo de direito algum. (...)

Razão pela qual deve ser declarada inexigível a diferença de COFINS apurada em procedimento fiscalizatório toda vez que esta tiver se baseado na ausência de Declaração de clientes da Impugnante acerca do regime não cumulativo por eles adotados.

A formalidade quanto à Declaração evidencia-se irrelevante (...).

É dizer, pelas razões jurídicas aqui expostas, todo o item 002 do Auto não se sustenta, posto fundado em irrazoável exigência embasada em formalidades injustificadas, porquanto desprovidas do poder vinculante a elas emprestadas pela Portaria 546/05.

C – CAPITULAÇÃO LEGAL

(...) o agente fiscal, como comprovado atrás, sem qualquer fundamentação legal e, menos ainda, ao completo desamparo dos dispositivos que invocou para fins de enquadramento legal, exigiu duplamente não apenas a multa, como também o principal!

(...)

Com efeito, a dupla exigência de principal nos casos em que verificada deve ser considerada nula. Idem em relação à multa de 75% posto, no caso vertente, inexigível principal, inexigível sua correspondente penalidade.

Inaplicáveis, igualmente, as disposições do art. 44, I, da Lei 9430/96 posto, igualmente, indevido o principal, indevido também os acessórios, em cujo conceito se enquadra a multa de 75%.

Idem quanto aos juros Selic (...), pelas mesmas razões de que, indevido o principal, indevidos seus consectários. Ademais disso, a 2ª Turma do Superior Tribunal de Justiça decidiu, por unanimidade, afastar a Selic por implicar violação à legalidade, declarando sua inconstitucionalidade material, além de flagrante inconstitucionalidade formal.

Não apenas tais vícios justificam o reconhecimento de nulidade do auto. O descumprimento do disposto em lei federal (...), considerando privativa de contabilistas a atividade fiscal de tributos. Não comprovada tal condição, justifica-se plenamente a declaração de integral nulidade do feito administrativo litigado. (Refere julgados judiciais)”

f) Pretende a realização de exames periciais tendo em conta as controvérsias nos cálculos que instruíram a exigência fiscal. Justificariam a perícia a dupla exigência sobre uma mesma base de cálculo, a imputação de bases de cálculo inexistentes e a não conjuminância dos dados apurados com base no Dacon e a desconsideração de declarações de clientes. Indica perito e formula quesitos.

Ponderando as razões aduzidas pela autuada, juntamente com o consignado no voto condutor, decidiu o órgão *a quo* pela manutenção integral da exigência, conforme se observa na ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

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

DECISÕES JUDICIAIS E ADMINISTRATIVAS. EFEITOS.

São improficuos os julgados judiciais e administrativos trazidos pelo sujeito passivo, por lhes falecer eficácia normativa, na forma do artigo 100, II, do Código Tributário Nacional.

LANÇAMENTO. AUTORIDADE FISCAL. COMPETÊNCIA. PROVA.

*O ato administrativo regularmente expedido pela Administração goza, dentre outros atributos, da presunção *juris tantum* de legitimidade.*

LANÇAMENTO. NULIDADE. AUTORIDADE FISCAL. HABILITAÇÃO PROFISSIONAL.

A competência do auditor fiscal para proceder ao exame da escrita da pessoa jurídica é atribuída por lei, não lhe sendo exigida a habilitação profissional típica de contador.

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE. PRESUNÇÃO DE VALIDADE.

A autoridade administrativa não possui atribuição para apreciar a argüição de inconstitucionalidade ou de ilegalidade de dispositivos normativos. A legislação regularmente editada goza de presunção de constitucionalidade e de legalidade.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. PRAZO DECADENCIAL.

Declarada a inconstitucionalidade dos textos normativos que estabeleciam o prazo de dez anos para o lançamento das contribuições sociais e havendo sido proferida, pelo STF, a Súmula Vinculante nº 08, conclui-se que a contagem do prazo decadencial dessas espécies tributárias rege-se pelo disposto no CTN. Assim, na hipótese em que há recolhimento parcial antecipado, o prazo decadencial de cinco anos tem início na data de ocorrência do fato gerador, na forma do artigo 150, § 4º, do Estatuto Tributário. De outro lado, não havendo qualquer pagamento, aplica-se a regra do artigo 173, inciso I, do mesmo diploma, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

PROCEDIMENTO FISCAL. VÍCIO. INOCORRÊNCIA.

Inexiste nulidade em lançamento que se tenha revestido das formalidades previstas no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, com as alterações da Lei nº 8.748, de 1993.

LANÇAMENTO. BIS IN IDEM. INEXISTÊNCIA.

Não há que se falar em bis in idem no lançamento de ofício quando as bases imponíveis e os fatos apurados são notoriamente diversos.

MULTA DE OFÍCIO E TAXA SELIC. INCIDÊNCIA. LEGITIMIDADE.

A incidência de multa de mora e a exigência da taxa Selic, como juros moratórios, encontram supedâneo na legislação vigente, inexistindo qualquer vício no lançamento em face de os haver observado, no exercício de sua atividade vinculada, a autoridade fiscal.

PERÍCIA. REQUISITOS.

Descabe a realização de perícia quando presentes nos autos os elementos necessários e suficientes à dissolução do litígio administrativo e, ainda, quando a produção probatória invocada pelo sujeito passivo não necessita de qualquer conhecimento técnico especializado.

Após tomar ciência da decisão de 1ª instância, comparece a interessada mais uma vez ao processo para, em sede de recurso voluntário, essencialmente, reiterar as alegações de mérito e prejudiciais de mérito manejadas por ocasião da instauração da fase litigiosa. Ou seja, não foram renovadas as alegações de nulidade, por vício do Mandado de Procedimento Fiscal ou falta de comprovação da competência do agente.

Reiterou, ainda, a necessidade de perícia.

É o Relatório.

VOTO

Conselheiro Luis Marcelo Guerra de Castro, Relator

Penso que o recurso não está em condições de ser julgado.

Em primeiro lugar, não há condições de aferir a sua tempestividade.

De fato, analisando o AR relativo à correspondência que encaminha o acórdão recorrido¹ não é possível aferir qual foi a data de recepção de tal correspondência: a data de recepção consignada pelo funcionário dos correios está ilegível e a caligrafia do preposto da recorrente deixa em dúvida se a recepção ocorreu no dia 23 ou 25 de março.

De qualquer forma, ainda que se pudesse superar tal dúvida, pois o órgão preparador não consignou qualquer observação nesse sentido, penso que há outro aspecto que deve ser esclarecido.

Como antecipado no relatório, a autoridade fiscal fixou o entendimento no sentido de que o sujeito passivo não cumprira os requisitos para usufruir do tratamento diferenciado outorgado pelo § 5º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003, posto que não teria sido observada exigência de apresentação de declaração de seus adquirentes de mercadorias situados fora da Zona Franca de Manaus, conforme modelo aprovado pela IN 546, de 2005.

A recorrente, por sua vez, argumenta que, a rigor, sequer estaria obrigada a apresentar as declarações fixadas no ato normativo da RFB, mas que apresentou as declarações, que teriam sido desconsideradas em razão de formalismo excessivo.

Quanto a esse ponto, estou convicto que o descumprimento do modelo fixado na IN, por si só, não é suficiente para afastar o tratamento diferenciado. O sujeito passivo, pelo menos segundo o que consta dos autos, apresentou os documentos que seria possível apresentar.

Com efeito, a recorrente não poderia aferir o regime de tributação do sujeito passivo, nem muito menos deteria poderes para determinar que a declaração observasse determinadas formalidades.

Aliás, é incontestável que a condução fixada na lei: recolhimento das contribuições pelo regime da não-cumulatividade, poderia ser facilmente verificada pela autoridade fiscal.

Assim sendo, converto o presente julgamento em diligência para que a autoridade fiscal verifique se as pessoas jurídicas responsáveis pela emissão das declarações contestadas cumpriam ou não as exigências fixadas no § 5º do art. 2º da Lei nº 10.833, de 2003.

O resultado de tais verificações deverá ser cientificado ao sujeito passivo, oportunidade em que lhe deverá ser oferecido o prazo de 30 dias para, se desejar, apresentar suas considerações.

Findo tal prazo, independentemente da manifestação do interessado, deverão os autos retornar a este Colegiado para prosseguimento do julgamento.

Sala das Sessões, em 23 de maio de 2012

Luis Marcelo Guerra de Castro