



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

Processo n° 10380.008061/2007-26
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1401-003.406 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de maio de 2019
Matéria COFINS - DIFERENÇA ESCRITURADO/PAGO
Recorrente FIORI INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CONFECÇÕES LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2001, 2002, 2006

COFINS. LANÇAMENTO REFLEXO. DECADÊNCIA.

A contagem do prazo de decadência no caso de lançamento realizada sem a imputação de fraude, dolo ou simulação segue as regras do art. 150, § 4º, do CTN no caso de constatada a realização de pagamentos antecipados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso apenas para reconhecer a decadência do lançamento em relação aos débitos de COFINS de janeiro a dezembro de 2001.

(assinado digitalmente)

Luiz Augusto de Souza Gonçalves - Presidente.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator.

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Abel Nunes de Oliveira Neto, Daniel Ribeiro Silva, Cláudio de Andrade Camerano, Luciana Yoshihara Arcangelo Zanin, Carlos André Soares Nogueira, Leticia Domingues Costa Braga, Eduardo Morgado Rodrigues e Luiz Augusto de Souza Gonçalves (Presidente).

Relatório

Início com a transcrição do relatório da Decisão de Piso.

Contra o sujeito passivo de que trata o presente processo foi lavrado auto de infração para formalização e cobrança da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social Cofins, fls. 06/13, no valor total de R\$ 198.860,60, incluindo encargos legais.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, fls. 08, foi apurada a seguinte infração:

01 – Cofins – Diferença Apurada entre o Valor Escriturado e o Declarado/Pago

Valor da contribuição declarada a menor em DCTF, conforme demonstrativo em anexo, apurada a partir do cotejamento com os dados indicados na ficha 20A da DIPJ/2002.

Foi verificada também a insuficiência de recolhimento e de declaração via DCTF da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social Cofins, devida nos meses de dezembro de 2002 e setembro de 2006, cujos valores se encontram discriminados nos demonstrativos próprios, elaborados pela fiscalização.

Com relação ao PIS do mês de dezembro de 2002, essa contribuição foi apurada com base nas receitas escrituradas no livro razão, e informada na ficha 20A da DIPJ/2003.

No que se refere ao PIS do mês de set/2006, essa diferença foi levantada mediante confronto com o valor dessa contribuição escriturada pela empresa.

Enquadramento Legal: art. 149 da Lei nº 5.172/66; art. 1º da Lei Complementar nº 70/91; Arts. 2º, 3º e 8º, da Lei nº 9.718/98, com as alterações da medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições; art. 2º, inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto nº 4.524/02.

Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 01/08/2007, fls. 06, apresentou o contribuinte impugnação em 31/08/2007, fls. 74/82, contrapondo-se ao lançamento com base nos argumentos a seguir sintetizados.

Dos Prazos de Duração dos MPFs

De acordo com a defesa, os dispositivos que tratam do Mandado de Procedimento Fiscal, em especial os arts. 10, 11 e 13 do Decreto nº 3.969, de 15/10/2001, estabelecem que somente poderá o Agente do Fisco realizar dilação do prazo de execução do MPF através de MPFC, dando obrigatoriamente ciência ao sujeito passivo desta.

No caso em tela, não teria havido em momento algum intimação da Requerente, por parte do Agente autuante, de que seria o prazo de execução do MPF estendido.

Em virtude disso, a fiscalização ora em questão somente teria permanecido regular até a data de 28 (vinte e oito) de março de 2007 (dois mil e sete), a qual constava do MPF inicial, uma vez que esta foi a única data informada para o sujeito passivo.

Reforçando seus argumentos, a defesa transcreve ementas de julgados das Delegacias da Receita Federal de Julgamento.

Conclui afirmando que o Auto de Infração estaria eivado de vício formal que o anula, uma vez que somente foi o procedimento encerrado em 31 (trinta e um) de julho de 2007 (dois mil e sete), conforme se verifica do Termo de Encerramento constante às fls. 66 dos autos do processo administrativo, razão pela qual requer que seja anulado por Inteiro, em virtude da carência de competência que recaiu sobre o Auditor-fiscal.

Da Necessidade de Auditoria Contábil

Neste período de fiscalização, não ocorreram atos administrativos imprescindíveis à prorrogação do período de fiscalização no caso, a expedição de MPFC e sua devida ciência ao contribuinte.

De acordo com a defesa, caso fosse a presente fiscalização válida, ter-se-ia negado ao contribuinte a oportunidade de realização de auditoria em sua documentação contábil, a fim de apurar prejuízos fiscais havidos durante o período fiscalizado.

Em virtude do exíguo prazo de Impugnação concedido ao contribuinte, agravado pela dificuldade deste em obter as cópias integrais do procedimento fiscalizatório, teria restado impossibilitado de fazer verificação minuciosa de sua documentação contábil, a fim de constatar eventuais pagamentos que tenham havido e constem dos valores ora lançados.

Além disso, a apuração de possíveis prejuízos fiscais, que somente poderá ocorrer através de auditoria na documentação utilizada para autuação, poderá ensejar ao contribuinte a diminuição dos valores que ora se julgam devidos.

Assim, considera que a não concessão de prazo para que seja realizada auditoria contábil nos documentos compreendidos pela fiscalização atinente ao presente processo cerceou o direito de defesa do sujeito passivo, impondo a este ônus absurdamente maior do que aquele que sobre si deveria recair.

Entende que, no prazo que foi concedido, restou impossível ao contribuinte elaborar auditoria contábil na documentação utilizada pelo Fisco para proceder o lançamento, e desta forma não pode a empresa embasar sua

impugnação com a prova técnica necessária à efetiva correção dos lançamentos efetuados.

Corroborando esta alegação, inclusive, ter-se-ia a própria duração do Procedimento Fiscal ora em questão, o qual perdurou por quase 08 (oito) meses. Tendo o Fisco necessitado de tal período para verificar a documentação do sujeito passivo, não se pode retirar deste o direito a prazo razoável para que possa realizar auditoria na documentação apresentada e nos lançamentos efetuados, a fim de munir-se das provas necessárias à sua defesa.

Neste sentido transcreve julgados das Delegacias da Receita Federal do Brasil de Julgamento.

Do Prazo Decadencial

Afirma a defesa que, o acolhimento dos pedidos acima formulados não trará ao Fisco qualquer prejuízo, visto que a lançamento ora efetuado pelo Auditor-Fiscal interrompeu a contagem do prazo decadencial que corria em desfavor da Fazenda, conforme determina a legislação vigente.

Assim, anular o lançamento ora efetuado em virtude do vício que permeia o MPF, bem como conceder prazo hábil à realização, pelo Contribuinte, de auditoria independente na documentação contábil utilizada no presente processo, seriam medidas de extrema justiça, que além de não acarretarem em nenhum prejuízo às partes envolvidas asseguraria ao sujeito passivo o seu direito de defesa, o qual poderá ser cerceada caso não se seja dado tempo para elaborar defesa técnica devidamente embasada.

Do Pedido

Ante o exposto, requer que seja anulado o Auto de Infração referente ao presente processo, uma vez que não foi elaborado Mandado de Procedimento Fiscal Complementar prorrogando o prazo do MPF Inicial, nem tampouco se deu ciência ao contribuinte destas prorrogações na forma prevista em lei.

Sucessivamente, não sendo anulado o Auto de Infração, que se conceda prazo hábil para o Contribuinte elaborar auditoria contábil Independente nos documentos fiscalizados, a fim de verificar a ocorrência de eventuais pagamentos não computados e apurar prejuízos fiscais havido no período, garantindo assim o direito à ampla defesa assegurado ao sujeito passivo.

Analisando a impugnação apresentada a Delegacia de Julgamento considerou improcedente a impugnação mantendo integralmente o auto de infração.

Cientificado, o contribuinte apresentou recurso voluntário no qual apresentou as seguintes razões:

1 - Nulidade do prazo de duração do MPF. Alega que o auto de infração somente foi lavrado após o decurso do prazo de duração do MPF, assim o auto seria nulo. Anexa precedentes a este título.

2 - Nulidade por cerceamento do direito de defesa. Alega que não teve acesso a toda a documentação em tempo hábil para fazer a auditoria da documentação, ocasionando o cerceamento do direito de defesa.

3 - Decadência. Alega que parte dos lançamentos foi atingido pela decadência e que, assim seriam indevidos estes lançamentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Abel Nunes de Oliveira Neto

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos legais.

Início o presente voto ressaltando que, apesar de este auto de infração referir-se à tributação da COFINS, o mesmo foi lavrado em procedimento de fiscalização do IRPJ e, deste procedimento decorrem esta autuação, assim, conforme leciona o RICARF, art. 2º, IV, a competência para a análise do presente processo mantém-se nesta 1ª Seção do CARF.

Com relação à análise do recurso verificamos que as alegações do recurso voluntário são idênticas às alegações da impugnação, com exceção da alegação de decadência onde o recurso inovou e vai ser analisado mais abaixo.

Ora, não havendo a apresentação de questionamentos quanto aos fundamentos de decidir apresentados pela Delegacia de Julgamento não se estabelece o contraditório a ser objeto de análise recursal.

Assim, os recursos devem apresentar não os mesmos argumentos veiculados na impugnação. O Recurso Voluntário, como segunda instância do processo administrativo, tem o condão de se contrapor aos fundamentos e argumentos da decisão que não compartilharam com os elementos da impugnação. Ao não apresentar nenhum contraponto à decisão atacada, nem fundamentar os motivos pelos quais requer que a decisão seja modificada o recorrente não estabelece contraditório passível de análise recursal, ressalve-se apenas o pedido de perícia que será analisado em separado.

Para tanto, foi editada recentemente modificação do Regimento Interno deste CARF que trata desta hipótese. Vejamos o dispositivo.

Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:

I - verificação do quórum regimental;

II - deliberação sobre matéria de expediente; e

III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.

§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.

§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.

§ 3º A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)

Referida regra foi editada com vistas ao atendimento ao princípio da economia processual aos casos em que se vislumbre que não existem novos argumentos ou elementos.

Por esta razão, concordando este relator com os termos do acórdão formulado pela Decisão de Piso, passo a, na forma do art. 57, § 3º, do Regimento Interno do CARF, transcrever e adotar os mesmos fundamentos da decisão de Piso em relação aos pontos de recurso idênticos à impugnação.

Início da Transcrição da Decisão de Piso.

Da suposta ilegitimidade da auditoria fiscal

O contribuinte alega que não teria havido em momento algum intimação prorrogando o prazo de execução do MPF. Em virtude disso, a fiscalização somente teria permanecido regular até a data de 28 de março de 2007, a qual constava do MPF inicial, uma vez que esta foi a única data informada para o sujeito passivo.

Sobre o assunto convém esclarecer que o Mandado de Procedimento Fiscal-MPF, disciplinado inicialmente pela Portaria SRF nº 1.265, de 22 de novembro de 1999, e os atos administrativos que lhe sucederam (atualmente em vigor a Portaria RFB nº 3.014, de 29/06/2011), é instrumento interno de planejamento e controle das atividades de fiscalização relativos aos tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil RFB.

O referido mandado consiste em uma ordem emanada de dirigentes das unidades da RFB para que seus auditores, em nome desta, executem atividades fiscais, tendentes a verificar o cumprimento das obrigações tributárias por parte do sujeito passivo.

O MPF-F (fiscalização) fixa o prazo máximo de 120 dias para a realização do procedimento de fiscalização, que pode ser prorrogado, tantas vezes quantas necessárias, por meio de MPF-C (complementar).

As Portarias nº 6.087, de 21 de novembro de 2005, e nº 4.066, de 2 de maio de 2007, que disciplinavam o MPF à época do procedimento fiscal, previam no art. 13 que a prorrogação do mandado seria efetuada tantas vezes quantas necessárias e poderia ser feita por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na *Internet*; posteriormente, quando do primeiro ato de ofício da autoridade administrativa, esta deve entregar ao sujeito passivo o Demonstrativo de Emissão e Prorrogação do MPF. Essa disposição ainda permanece na Portaria nº 3.014/2011 atualmente em vigor (art. 12).

No presente caso, O MPF foi emitido em 06/12/2006, sendo o contribuinte regularmente cientificado em 11/12/2006, fls. 02.

Consta no referido documento o seguinte: “*a exatidão das informações contidas neste Mandado poderá ser verificada na internet, mediante a utilização do código acima informado e do CNPJ/CPF do contribuinte/responsável objeto do procedimento fiscal originário, no endereço: <http://www.receita.fazenda.gov.br>*” (código do procedimento fiscal 20120030).

Em consulta ao sítio da Receita Federal do Brasil foram obtidas as seguintes informações sobre o MPF em referência:

VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFs

MPF prorrogado até: 27 de Maio de 2007

MPF prorrogado até: 29 de Junho de 2007

MPF prorrogado até: 28 de Agosto de 2007

Tendo em vista que o presente procedimento fiscal se encerrou em 01/08/2007, resta claro que a fiscalização esteve amparada pelo referido instrumento durante todo o período da auditoria.

Embora não constem dos autos prova de que o contribuinte tenha sido regularmente cientificado do citado MPF-C, tal fato é irrelevante para análise da validade da presente exação.

Com efeito, em sendo o MPF um instrumento interno de planejamento e controle das atividades de fiscalização, praticado por autoridade competente (Coordenador, Superintendente, Delegado ou Inspetor, conforme o caso) e dirigido ao Auditor Fiscal da Receita Federal do Brasil-AFRFB, sua validade não está condicionada a que o contribuinte dele seja regularmente cientificado.

A necessidade de cientificar o contribuinte da existência do MPF prende-se tão somente a questões relacionadas à segurança do sujeito passivo contra pseudo ações fiscais que poderiam ocorrer. Assim, o contribuinte pode, por precaução, praticar qualquer medida de resistência durante o procedimento de fiscalização, enquanto não lhe for apresentado o MPF correspondente.

Contudo, uma vez tendo a ação fiscal se desenvolvido regularmente, com a emissão do MPF na forma como prevista nos atos administrativos pertinentes, questões relacionadas à ciência do sujeito passivo do MPF deixam de ter relevância após a lavratura do auto de infração.

Mister recordar que o Decreto n.º 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o Processo Administrativo Fiscal, ao tratar das nulidades dos atos processuais, dispõe em seus artigos 59 e 60 que:

Art. 59 São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

(...)

Art. 60 As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Portanto, não se enquadrando a presente situação em uma das causas enumeradas no art. 59 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, incabível falar em nulidade do lançamento, pelo fato de o sujeito passivo não ter sido cientificado do MPF Complementar durante o procedimento de fiscalização. Dispensa-se, também, o saneamento da incorreção, haja vista que tal fato é irrelevante para o deslinde da controvérsia (art. 60).

Destarte, tendo em vista que o MPF às fls. 02 foi prorrogado antes de expirado o seu prazo de validade, e considerando-se que foram observados na lavratura dos autos de infração os requisitos fixados no art. 142 do CTN combinado com o art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, é de se rejeitar as argumentações sobre a suposta ilegitimidade da presente auditoria fiscal.

Da Alegação de Cerceamento do Direito de Defesa

Alega a defesa que foi exíguo o prazo de Impugnação concedido ao autuado, agravado pela dificuldade deste em obter as cópias integrais do procedimento fiscalizatório, restando impossibilitado de fazer verificação minuciosa de sua documentação contábil, a fim de constatar eventuais pagamentos que tenham havido e constem dos valores ora lançados. Assim, considera que a não concessão de prazo para que seja realizada auditoria contábil nos documentos atinentes ao presente processo cerceou o seu direito de defesa, impondo a este ônus absurdamente maior do que aquele que sobre si deveria recair.

O art. 5º, inciso LV, da Constituição de 1988 assegura aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral, o direito ao contraditório e ampla defesa, com os meios e os recursos a ela inerentes.

Por contraditório entende-se, de um lado, a necessidade de se dar conhecimento da existência da ação e de todos os atos do processo às partes,

e, de outro, a possibilidade de as partes reagirem aos atos que lhe sejam desfavoráveis. Em síntese, o contraditório é constituído por dois elementos: informação e reação.

Assim, a existência válida do auto de infração está condicionada a que o contribuinte dele seja intimado, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235/72, e que lhe seja assegurado o direito ao devido processo administrativo, nos termos da legislação específica sobre a matéria.

Compulsando-se os autos verifica-se que todo o procedimento de formalização e exigência do crédito tributário se desenvolveu de acordo com a legislação vigente, tendo o contribuinte sido regularmente notificado do lançamento e concedido o prazo de trinta dias para impugnação da exigência, em conformidade com o que dispõe o art. 15 do Decreto nº 70.235/72.

Embora o prazo para contestação seja peremptório, a própria legislação processual tributária possibilita a juntada posterior de documentos, desde que (art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72):

- a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior
- b) refira-se a fato ou a direito superveniente;
- c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.

Com efeito, no presente caso, a partir do momento em que o contribuinte se julgou impossibilitado de apresentar todos os documentos para se contrapor à exação, deveria ter procedido conforme previsto na legislação, e não se limitar a alegar que teve o seu direito de defesa prejudicado.

Merece também destaque o fato de que, entre a data de apresentação da impugnação e o presente julgamento já se passaram quase cinco anos, não tendo o interessado juntado novos elementos ao processo em todo esse interregno.

Portanto, atendidos os pressupostos processuais para lavratura do auto de infração e tendo o contribuinte sido regularmente notificado da exigência, o momento oportuno para exercício do direito ao contraditório e ampla defesa se manifesta na fase de impugnação da exigência. Daí porque não há como acolher a tese de nulidade por cerceamento do direito de defesa alegado pela impugnante.

Da Impossibilidade de Anulação do Lançamento

A defesa ainda alega que, a anulação do lançamento em virtude do vício que permeia o MPF, bem como conceder prazo hábil à realização, pelo Contribuinte, de auditoria independente na documentação contábil utilizada no presente processo, seriam medidas de extrema justiça, que além de não acarretarem em nenhum prejuízo às partes envolvidas asseguraria ao sujeito passivo o seu direito de defesa, o qual poderá ser cerceado caso não se seja dado tempo para elaborar defesa técnica devidamente embasada.

Conforme já comentado no presente voto, não se vislumbra no presente caso qualquer incorreção na emissão dos MPF ao ponto de macular a exigência fiscal, e tampouco seria necessária a anulação do lançamento para que o contribuinte tivesse mais tempo para formular sua defesa, uma vez que existe dispositivo legal específico permitindo a juntada posterior de documentos (art. 16, § 4º do Decreto nº 70.235/72).

Desta forma, mesmo tendo a Fazenda Pública ainda tempo suficiente para efetuar um novo lançamento, não se justifica a decretação de nulidade da exação, apenas com o intuito de possibilitar ao contribuinte um maior prazo para formular sua contestação. Não existe dispositivo na legislação tributária que embase um procedimento desta natureza Rejeito, pois, a pretensão da defesa nesse sentido.

Fim da transcrição da Decisão da Delegacia de Julgamento.

Fixados estes fundamentos pela Decisão de Piso, entendo que não reparos a fazer e, por esta razão, adoto seus fundamentos como fundamentos para decidir este recurso e em relação a estes pontos, voto por negar provimento ao recurso.

Da Análise da Decadência

Com relação à análise da decadência, apesar de esta matéria não ter sido objeto de análise em sede de impugnação, posto não ter sido apresentada, temos o dever de analisá-la por se tratar de matéria de conhecimento obrigatório pelo julgador.

Assim, o recorrente pleiteia a decadência de parte dos débitos que foram lançados em razão de ter escorrido o prazo de cinco anos desde o fato gerador dos débitos sem o referido lançamento.

O auto de infração refere-se aos períodos de:

- janeiro a dezembro de 2001
- dezembro de 2002
- setembro de 2006

O lançamento foi cientificado ao contribuinte em 01/08/2007 e foi efetuado com multa de ofício de 75%, ou seja, sem a alegação da existência de dolo, fraude ou simulação.

Desta forma a contagem do prazo de decadência deve atender às normas do art. 150, § 4º, do CTN, tendo em vista a existência de pagamentos realizados relativos aos

tributos lançados. Assim, o lançamento nestes casos somente pode ser realizado até o final do quinto ano seguinte ao fato gerador do tributo.

Desta forma, em relação aos débitos de COFINS de janeiro a dezembro de 2001 o lançamento somente poderia ser realizado até dezembro de 2006. Assim, como o lançamento somente foi cientificado em 01/08/2007, já haviam decorrido cinco anos da data do fato gerador dos tributos e, tendo sido realizados pagamentos, estes lançamentos já haviam sido tacitamente homologados em face da norma do art. 150, § 4º, do CTN.

Assim, dou parcial provimento ao recurso para considerar decaídos os débitos de COFINS relativos aos períodos de apuração de janeiro a dezembro de 2001.

CONCLUSÃO

Ao final voto por dar parcial provimento ao recurso apenas para reconhecer a decadência do lançamento em relação aos débitos de COFINS de janeiro a dezembro de 2001.

(assinado digitalmente)

Abel Nunes de Oliveira Neto - Relator