



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

2.º	PUBLI ADO NO D. O. U.
C	D. 16 / 02 / 07
C	Rubrica

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10410.002788/2002-91  
Recurso nº : 127.165  
Acórdão nº : 202-16.906

Recorrente : TRANSVALE – TRANSPORTES COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE LEITE E DERIVADOS LTDA.  
Recorrida : DRJ em Recife - PE

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF.**

O MPF não se constitui em ato administrativo passível de nulificar auto de infração lavrado com observância da legislação tributária.

**NORMAS PROCESSUAIS. FORMAÇÃO DE PROVAS.**

Uma vez lavrado o auto de infração com base na escrita fiscal e contábil, compete a quem alega apresentar provas tendentes a interferir no convencimento do julgador.

**COMPENSAÇÃO COM CRÉDITOS DE TERCEIROS.**

Somente podem ser considerados como extintos os créditos tributários compensados com créditos considerados líquidos e certos. Não podem ser extintos os créditos tributários compensados com créditos de terceiros após o início da ação fiscal.

**ESCRITA FISCAL. PROVA.**

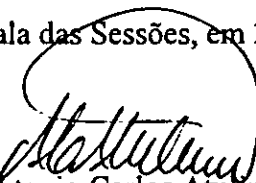
A escrita fiscal e contábil arrimada em documentação fiscal hábil faz prova a favor do contribuinte. A apresentação de cópia da escrita fiscal e contábil em sede de julgamento deve se fazer acompanhar pela documentação de esteio.

**Recurso negado.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por TRANSVALE – TRANSPORTES COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE LEITE E DERIVADOS LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.**

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

  
Antonio Carlos Atullm  
Presidente

  
Maria Cristina Reza da Costa  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer, Raimar da Silva Aguiar, Ana Maria Barbosa Ribeiro (Suplente), Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 15/12/06

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10410.002788/2002-91  
Recurso nº : 127.165  
Acórdão nº : 202-16.906

*Cleuza Takafuji*  
Secretária de Segunda Câmara

Recorrente : TRANSVALE – TRANSPORTES COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE LEITE E DERIVADOS LTDA.

### RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra acórdão proferido pela 2ª Turma de Julgamento da DRJ em Recife - PE.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, parte do relatório do acórdão recorrido:

*"2. De acordo com a fiscalização, o referido Auto foi decorrente de DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO a título da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, conforme descrito no item DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO(S) LEGAL(IS), à fl. 04.*

*3. A contribuinte, ao longo da impugnação, cita doutrina e decisão administrativa e solicita e alega nos seguintes termos:*

*a) que o Auto de Infração foi lavrado por AFRF que não relacionado no MPF nº 0440100/00159/02, sem que tenha sido emitido MPF Complementar alterando os componentes da fiscalização (fls. 171 a 175);*

*b) que teria havido equívoco na aferição da base de cálculo porque a fiscalização não teria considerado as receitas das contas 5.99 e 6.99 como registros de "remessa por conta de venda para entrega futura". A impugnante alega que os registros em tais contas no livro Registro de Apuração do ICMS foram feitos para os períodos em que as mercadorias foram entregues, tendo em vista que o fato gerador do ICMS seria a saída das mercadorias, entretanto, o faturamento das mesmas mercadorias, fato gerador da Contribuição, já teria ocorrido anteriormente quando da emissão das respectivas notas fiscais de venda. Alega que a fiscalização teria incluído "em todos os períodos de apuração, como receita tributável pela COFINS, a rubrica denominada 'outras receitas', que se referiam à 'remessa por conta de venda para entrega futura'" (fls. 176 e 180 a 186);*

*c) que não teriam sido considerados pela fiscalização os parcelamentos e compensações efetuados que menciona na impugnação e no Anexo 2 (fls. 176 a 177 e 187 a 268);*

*d) que "caso V.Sas. achem necessário seja efetuado nova verificação na escrituração contábil e fiscal da autuada" (fl. 178);*

*e) "protesta pela produção de novas provas que se façam necessárias" (fls. 178 e 179)."*

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu acórdão resumido na seguinte ementa:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Período de apuração: 01/05/1997 a 30/04/1999, 01/06/1999 a 30/06/1999, 01/08/1999 a 30/11/1999, 01/02/2000 a 31/01/2001, 01/03/2001 a 28/02/2002*

*Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. ATIVIDADE VINCULADA.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 15/12/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10410.002788/2002-91  
Recurso nº : 127.165  
Acórdão nº : 202-16.906

*Cleusa Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

*A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional, como também a atividade administrativa de julgamento pelas Delegacias da Receita Federal de Julgamento.*

**PARCELAMENTO. CONCOMITÂNCIA COM VALORES LANÇADOS.**

*Cancela-se a parcela do lançamento e evita-se a dupla exigência de crédito tributário já incluído em processo de parcelamento, considerado como confissão irretratável de débito.*

**COMPENSAÇÕES COM CRÉDITOS DE TERCEIROS.**

*A compensação com créditos de terceiros está sujeita ao Pedido de Compensação. Enquanto não for líquida e certa, a compensação não extingue o crédito tributário. A compensação não é hipótese de suspensão de exigibilidade.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PROVAS.**

*As provas devem ser apresentadas na forma e no tempo previstos na legislação que rege o processo administrativo fiscal.*

**NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL-MPF. IRREGULARIDADE. NÃO-OCORRÊNCIA.**

*Nulidade da Ação Fiscal. Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto nº 70.235/72, não há que se falar em nulidade, quer do lançamento, quer do procedimento fiscal que lhe deu origem, quer do documento que formalizou a exigência fiscal.*

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PERÍCIAS. DILIGÊNCIAS.**

*A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis.*

**Lançamento Procedente em Parte".**

Intimada a conhecer da decisão em 02/02/2004, a empresa, insurreta contra seus termos, apresentou, em 03/03/2004, recurso voluntário a este Eg. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação, reforçando a improcedência total do auto de infração e da decisão singular alegando em recurso:

- a) irregularidade da lavratura do auto de infração pela ausência de MPF contendo o nome do auditor autuante. A autoridade administrativa deve observar o processo legal, possibilitando o exercício do direito à ampla defesa, dando conhecimento prévio ao contribuinte das medidas que serão tomadas contra ele. O vício de forma macula o lançamento, acarretando sua nulidade. Cita doutrina e jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes;
- b) no mérito, alega a inclusão na base de cálculo de parcela relativa a "remessa por conta de venda para entrega futura", escriturada no Livro de Apuração do ICMS na rubrica "outras saídas", cuja exclusão é prevista na legislação;
- c) a citada rubrica refere-se a venda para entrega futura, cujo fato gerador do ICMS ocorre na efetiva saída do produto e o fato gerador da Cofins ocorre no momento da venda. Portanto, os códigos fiscais constantes no LAICMS, 5.99



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 11/5/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10410.002788/2002-91  
Recurso nº : 127.165  
Acórdão nº : 202-16.906

*Cleuza Takafuji*  
Cleuza Takafuji  
Secretária da Segunda Câmara

- e 6.99, referem-se à efetiva saída da mercadoria que foi anteriormente faturada e computada na base de cálculo da Cofins. Anexou planilha à impugnação;
- d) a compensação realizada com créditos de terceiros deve ser analisada prioritariamente ao presente recurso e não indeferir de pronto, o que constituiu em arbítrio daquela autoridade, que rechaça incontinente. Anexa planilha contendo demonstrativo de apuração, pagamento e compensação da Cofins no período fiscalizado – fls. 378 a 383;
- e) a escrituração regular apoiada em documentação hábil constitui obrigação da recorrente. Provar a ilegitimidade dos fatos nela contidos constitui imperativo *ex legis* para apuração, pelo Fisco, da tributação devida, inclusive com a produção de provas dos fatos que tributar, trazendo-as aos autos. Reproduz doutrina acerca do processo administrativo fiscal.

Alfim, requer o acolhimento do recurso e das alegações nele contidas, julgando parcialmente improcedente o auto de infração.

Arrolamento de bens para garantia da instância recursal, conforme fl. 429/430.

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/15/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10410.002788/2002-91  
Recurso nº : 127.165  
Acórdão nº : 202-16.906

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende ao requisito legal relativo à tempestividade, exigido para sua admissibilidade e conhecimento.

Quanto à prestação de garantia, cabe destacar que a autoridade administrativa preparadora não se manifestou a respeito.

O art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 264, de 20/12/2002, determina como segue:

*“Art. 2º O recurso voluntário somente terá seguimento se o recorrente arrolar bens e direitos de valor equivalente a trinta por cento da exigência fiscal definida na decisão.*

*§ 1º Na hipótese de o valor dos bens e direitos arrolados ser inferior ao previsto no caput, o recurso poderá ter seguimento, desde que o arrolamento abranja a totalidade dos bens integrantes do ativo permanente ou do patrimônio do sujeito passivo.”*

Portanto, é de competência daquela autoridade verificar a escorreita garantia de instância, na medida que só pode dar seguimento ao recurso se atendida a exigência.

Verifica-se, às fls. 429 e 430, que a recorrente ofereceu bens de seu ativo permanente como garantia, os quais possuem valor diminuto em relação ao crédito tributário apurado.

Mesmo em vista do encaminhamento do recurso a este Conselho sem manifestação da autoridade citada, entendo estar cumprido o requisito para sua admissibilidade.

Assim, passo à análise do recurso voluntário apresentado.

As matérias postas na lide administrativa resumem-se nas abaixo relacionadas:

1. em preliminar, a nulidade do auto de infração por inexistência de MPF para o Auditor-Fiscal autuante;
2. no mérito: a) inclusão na base de cálculo de valores referentes a simples remessa de mercadorias já faturadas anteriormente; b) compensação de débitos com créditos de terceiros não considerada pelo Fisco; c) ilegitimidade de fatos contidos na escrita regular deve ser provada pelo Fisco.

Quanto à preliminar relativa à imprescindibilidade do MPF para validar o ato administrativo do lançamento de ofício, entendo não estar a razão com a recorrente.

A professora Maria Sylvia Zanella di Pietro emitiu parecer acerca da competência para o ato de lançamento tributário e assim se manifestou:

*“Em consonância com o artigo 142 do Código Tributário Nacional, “competete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito pelo lançamento, assim entendido o procedimento 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 o caso, propor a aplicação da penalidade cabível”.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 15/12/06

2ª CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10410.002788/2002-91  
Recurso nº : 127.165  
Acórdão nº : 202-16.906

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

*Por sua vez, a Medida Provisória nº 2.175-29, de 24/08/2001, define, no art. 6º, as atribuições privativas do Auditor-Fiscal da Receita Federal, incluindo entre elas a de "constituir, mediante lançamento, o crédito tributário".*

O Direito Tributário constitui-se em parcela do Direito que possui principiologia e tipologia próprias. Não é mais parcela do Direito Administrativo, possuindo autonomia em relação a este. Sendo assim, na aplicação do Direito Tributário, naquilo que divergir do Direito Administrativo, deve ser observado o comando específico nele contido. A aplicação das normas do Direito Administrativo aos fatos jurídicos tributários somente é cabível no silêncio das normas que os regulam. O MPF tem como finalidade precípua dar segurança aos contribuintes quanto à atuação da Administração Tributária, principalmente quando atuar diretamente em seu estabelecimento. É instrumento de controle administrativo, representando a autoridade hierárquica da Administração na definição da execução das atividades que são de sua competência legal.

Entretanto, não pode um expediente de controle administrativo alterar a principiologia e tipologia do Direito Tributário. A competência para apurar e exigir o crédito tributário é do Auditor-Fiscal e esta competência foi exercida por servidor regularmente investido na referida função. A inobservância das normas pertinentes à expedição do MPF deverá ser apurada pela autoridade administrativa hierárquica. A nulidade do auto de infração deve ser apurada com foco na legislação tributária. Verifica-se que nos presentes autos a norma tributária foi fielmente observada, não comportando qualquer vício tendente à nulidade do ato administrativo que materializa a exigência tributária.

A exigência de emissão do Mandado de Procedimento Fiscal deve ser inserida no contexto das normas que regem o procedimento fiscal, tal como o Decreto nº 70.235, de 06/03/1972, que rege o processo administrativo fiscal.

É com esse enfoque que a própria norma citada pela recorrente também estabelece:

*"Portaria SRF nº 3.007, de 26/11/2001:*

*Art. 17. A SRF, por intermédio de seus administradores, garantirá o pleno e inviolável exercício das atribuições do AFRF responsável pela execução do procedimento fiscal."*

Portanto, rejeito a preliminar suscitada.

Quanto ao mérito, as questões serão analisadas na ordem em que postas no recurso voluntário e sintetizadas acima.

a) inclusão na base de cálculo de valores referentes a simples remessa de mercadorias já faturadas anteriormente.

Essa matéria foi, também, levantada na impugnação. E como na impugnação, também no recurso voluntário em análise a recorrente não logrou provar documentalmente os fatos alegados. Inexiste nos autos qualquer nota fiscal que prove, primeiro, o simples faturamento, e segundo, a emissão posterior de outra para acobertar a simples remessa, vinculada à anteriormente emitida, bem como qualquer contrato firmado nesse sentido.

Por oportuno, esclareça-se que não consta dos autos a alegada cópia do razão analítico mensal da conta "Venda para Entrega Futura". Consta, somente demonstrativo



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF. em 11/5/2006

2º CC-MF  
Fl.

*Cleuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Processo nº : 10410.002788/2002-91  
Recurso nº : 127.165  
Acórdão nº : 202-16.906

elaborado pela recorrente respeitante ao comparativo entre a apuração efetuada pelo Fisco e a sua.

A escrita fiscal da recorrente faz prova a seu favor quando acompanhada de documentação idônea que a respalde. Como na impugnação, a recorrente anexou demonstrativos e cópia de livros fiscais sem entretanto apresentar os documentos pertinentes aos fatos escriturados.

A produção de prova no âmbito do julgamento administrativo, ou mesmo judicial, depende do livre convencimento do julgador. A formação desse convencimento tem origem nas provas ou início de provas formadas por quem alega. A fiscalização demonstrou os valores apurados na escrita contábil e fiscal. A redução dos valores lançados à vista da escrita e dos documentos da recorrente carece de provas documentais.

Não logrou a recorrente demonstrar o equívoco com acostamento de documentos aos demonstrativos que apresentou. O direito processual administrativo, ou mesmo judicial, no estágio em que se encontram os autos não admite como prova a apresentação de simples demonstrativos desacompanhados de quaisquer documentos que respalde os dados neles contidos.

b) compensação de débitos, com créditos de terceiros, não considerada pelo Fisco.

Quanto aos demais valores apontados como recolhidos, verifica-se que os mesmos referem-se a compensação de débitos com créditos de terceiros efetuada em momento posterior ao início do procedimento fiscal, ou seja, a ciência da recorrente do início da ação fiscal se deu em 11/04/2002. Os pedidos de compensação foram efetuados por meio de 16 (dezesesseis) processos administrativos, os quais foram protocolados na repartição nas datas de 11/05/2002, 29/04/2002 e 14/05/2002, conforme consta das folhas 253 a 268 dos autos.

E mesmo que assim não fosse, a compensação, para ser realizada, depende da existência de créditos líquidos e certos, o que não é o caso dos oferecidos em compensação, os quais, inclusive, originam-se no direito de crédito de terceiros.

Portanto, considero inadmissível a utilização de tais créditos como forma de extinção do crédito tributário da recorrente.

c) ilegitimidade de fatos contidos na escrita regular deve ser provada pelo Fisco.

Por derradeiro, a alegação de que o Fisco não provou a ilegitimidade dos fatos contidos na escrita fiscal da recorrente também considero improcedente. Não foram apresentados à primeira instância julgadora e a esta instância quaisquer documentos que respaldassem as alegações de recurso. O Fisco trouxe aos autos valores apurados na escrita fiscal e contábil da recorrente, os quais a mesma não logrou comprovar não se constituírem em base de cálculo da contribuição.

Quanto ao julgador, a produção de provas vincula-se, exclusivamente, à formação de seu convencimento.

Os fatos que ensejaram a lavratura do auto de infração foram apurados pelo Fisco diretamente da escrita fiscal e contábil da recorrente. Portanto, desprovida de suporte fático a referida alegação.

*C*

*J*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília-DF, em 19/15/2006

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 10410.002788/2002-91  
Recurso nº : 127.165  
Acórdão nº : 202-16.906

*Cléuza Takafuji*  
Secretária da Segunda Câmara

Por todo o exposto, voto por negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de fevereiro de 2006.

*Maria Cristina R. da Costa*  
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

*df*