



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 02 / 12 / 2004
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10746.001129/2003-26
Recurso nº : 126.334
Acórdão nº : 202-15.608

Recorrente : RIO BRANCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

NORMAS PROCESSUAIS. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

Os vícios no Mandado de Procedimento Fiscal não têm o condão de macular lançamento tributário, vez que não há previsão legal expressa nesse sentido.

INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO.

Constatado que o contribuinte declarava valor menor que o constante em sua escrita fiscal, a diferença não declarada deve ser lançada de ofício. As alegações recursais para afastarem equívocos do lançamento devem estar lastreada nas provas dos fatos pugnados.

EXACERBAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

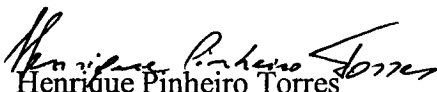
Se durante anos o contribuinte apresenta declarações à SRF com valores inferiores aos constantes nos seus registros contábeis-fiscais, caracterizado está seu intuito de pagar menos tributo que o devido, dando azo, assim, à exasperação da multa.

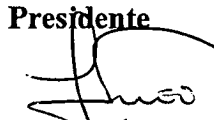
Recurso voluntário ao qual se nega provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **RIO BRANCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CEREAIS 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 12 de maio de 2004


Henrique Pinheiro Torres
Presidente


Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Raimar da Silva Aguiar, Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski, Nayra Bastos Manatta e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

cl/opr

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
26/06/04
VISTO



Processo nº : 10746.001129/2003-26
Recurso nº : 126.334
Acórdão nº : 202-15.608

Recorrente : RIO BRANCO INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE CEREAIS LTDA.

RELATÓRIO

Versam os autos sobre lançamento de COFINS relativo aos períodos de setembro de 2001 a agosto de 2003, relativo a valores não declarados, tendo em vista a constatação, pelo Fisco, de que a empresa vinha declarando apenas um pequeno percentual de seu faturamento, tudo conforme planilhas de fls. 16/18. A multa aplicada foi de 150%, por entender a fiscalização que “o procedimento adotado pelo contribuinte, tendente a reduzir os valores dos tributos devidos, utilizando-se para isso de declaração falsa” evidenciou o intuito de fraude nos termos do artigo 44, II, da Lei nº 9.430/96.

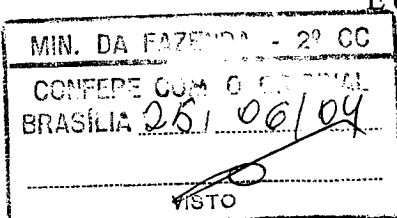
Tendo a r. decisão (fls. 117/122) mantido na íntegra o lançamento, foi interposto o presente recurso voluntário, no qual, em síntese, alega que o lançamento em relação ao exercício 2003 deveria ser declarado nulo, uma vez que o mesmo não fora incluso no mandado de procedimento fiscal. Aduz que só caberia o lançamento relativo ao exercício 2003 se houvesse expedição de MPF-C, o que não houve, já que constava do mandado inicial o período de 04/2001 a 12/2002. Entende que se o MPF-F fixou período de apuração específico, só em relação ao período fixado é que poderia se dar o exame dos livros, sendo que a constituição do crédito tributário em relação a períodos não abrangidos pelo MPF-F ficaria condicionada à emissão de MPF-C, o que não ocorreu.

De outro turno, ao fundamento de que o ônus *probandi* é do Fisco em relação aos fatos que dão azo à constituição do crédito tributário, alega que não há no processo qualquer documento que prove as alegações de que tenha declarado/pago valor a menor. Aduz que a única documentação colacionada aos autos é a cópia do Livro Registro de Apuração do ICMS, que não se presta para apuração da COFINS, eis que esta contribuição tem fato gerador e base de cálculo distinto daquele imposto. Conclui asseverando que não estando o processo devidamente instruído com provas que comprovem a ocorrência do ilícito, o lançamento deve ser considerado improcedente. Quanto à diferença declarada a menor, alega que não houve, pois o que ocorreu foi que nos períodos da autuação, tendo tributado seus resultados com base no lucro presumido, optou pela tributação da COFINS com base no regime de caixa, consoante premissa legal constante no art. 20 da Medida Provisória nº 2.158. Alega que os valores recebidos foram escriturados no livro-caixa, o que, consigna, pode ser comprovado mediante diligência.

Por fim, insurge-se contra a majoração da multa, sob o fundamento de que não houve fraude nem crime fiscal, pois não restou demonstrada a divergência sistemática entre as notas fiscais emitidas e as escrituradas nos livros fiscais, ou, ainda, omissão de receita decorrente da falta de emissão de documento fiscal. Pede a aplicação do art. 112, porque entende que em caso de dúvida deve prevalecer a interpretação benigna.

Foram arrolados bens (fl. 153) para recebimento e processamento do recurso.

É o relatório.





Processo nº : 10746.001129/2003-26
Recurso nº : 126.334
Acórdão nº : 202-15.608

VOTO DO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

Sem reparos a decisão recorrida.

Em relação à pugnada nulidade do lançamento em relação ao exercício 2003 por não constar no Mandado de Procedimento Fiscal, é de ser rechaçada.

A respeito, já me manifestei longamente no Acórdão nº 201-76.170, votado à unanimidade nas Sessões de setembro de 2002, cujos excertos a seguir transcrevo:

“De fato, o órgão administrativo Secretaria da Receita Federal decorre do que se chama em direito administrativo de desconcentração das competências estatais. O Estado, no intuito de melhor desempenhar suas funções, cria um órgão, sem personalidade própria, seu longa manus, e lhe confere um feixe de competências. No caso da SRF, administrar, fiscalizar e arrecadar tributos e contribuições de competência da União. Assim, no quadro da legalidade, cria-se um órgão e, normalmente, um quadro de carreira para abrigar seus funcionários, aos quais a lei determinará os limites de suas competências, que decorrerão daquelas do órgão ao qual vinculam-se.

E dentre as atribuições dos Auditores da Receita Federal, em caráter privativo, a norma legal lhes conferem, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, o poder-dever de “constituir, mediante lançamento, o crédito tributário”¹. E o procedimento de fiscalização², constituição e cobrança dos créditos tributários administrados pela SRF está no Decreto 70.235/72, que, sabemos todos, regula o processo administrativo fiscal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal, e, estreme de dúvidas, é lei ordinária no sentido material.

Sem embargo, temos de um lado uma lei que regula o procedimento fiscal e o processo administrativo fiscal³, e, de outro, atos infralegais que regulam, administrativamente, a forma que o agente fiscal deve agir, criando meios internos de controle e acompanhamento das ações fiscais. Não vejo entre elas qualquer antinomia. Ao contrário, ambas visam resguardar os interesses da Fazenda Nacional e a legalidade da relação jurídica tributária. Assim, regulamentando o art. 196 do CTN, que se refere à administração tributária, mais especificamente sua ação de fiscalização, criou-se o Mandado de

¹ Art. 6º, da MP nº 2.175-29, de 24/08/2001.

² O Decreto nº 3.724, de 10/01/2001, em seu art. 2º, § 1º, reporta-se ao art. 7º e seguintes do Decreto nº 70.235/72, como procedimento fiscal.

³ Assim entendido aquele que decorre do início do litígio administrativo fiscal por ocasião da impugnação, tendo por fim a solução do conflito nascido da pretensão resistida do sujeito passivo à pretensão exacional do sujeito ativo. O Decreto nº 70.235/72 tem normas que regulam tanto o procedimento quanto o processo administrativo federal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal.



Processo nº : 10746.001129/2003-26

Recurso nº : 126.334

Acórdão nº : 202-15.608

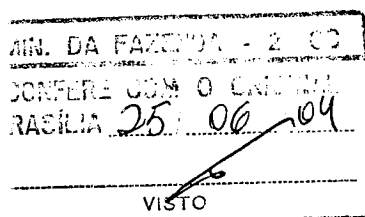
Procedimento Fiscal, que designa determinado auditor para iniciar os procedimentos fiscais em relação a contribuinte específico, o qual, por sua vez, disporá de meio para aferir na INTERNET a veracidade e legalidade do ato que o intimou do início da fiscalização.

...

A normatização administrativa que regulamenta o MPF tem como função, como a própria Portaria SRF 3.007, de 26/11/2001, menciona, o disciplinamento administrativo da execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Portanto, seu âmbito é administrativo, no intuito da administração tributária planejar suas ações de fiscalização de acordo com parâmetros que estabeleça. E, nesse mister, não vejo qualquer mácula para que a Administração regule o procedimento fiscal. Legítimo, então, que ela estabeleça a forma como se dará o "ato de ofício" a que alude o art. 7º, I, do já aduzido Decreto.

De tal regulamentação decorre que ao AFRF não é dado escolher, ao seu alvedrio, com juízo próprio de oportunidade e conveniência, qual sujeito passivo, em que período, e a extensão que se dará o procedimento fiscal. Sem dúvida, a Administração tributária pode normatizar sobre critérios fiscalizatórios que entenda convenientes ao gerenciamento e busca de diretrizes traçadas. E o AFRF assim deve agir, sob o pálio do princípio administrativo da subordinação hierárquica.

Mas, com efeito, não deflue da leitura da Portaria SRF 1.265/99 e, presentemente, da Portaria SRF 3.007, que a indicação do AFRF através de MPF interfira em sua competência para praticar o ato de lançamento. Dessarte, não intimado o sujeito passivo da revogação expressa do anterior MPF, o lançamento decorrente de procedimento fiscal iniciado através de MPF e que nele conste o agente fiscal autuante no pleno exercício de suas funções, a menção de quais tributos deverão ser fiscalizados, o período explicitado, não pode ser fulminado de nulidade tendo como pressuposto qualquer outro descumprimento formal estabelecido em ato normativo administrativo. Demais disso, o 70.235/72 não estabeleceu tal hipótese a ensejar a nulidade do lançamento. Aliás, nem as Portarias administrativas o fizeram."



Do exposto, resta explicitado meu entendimento de que não há como anular um lançamento pelo fato do descumprimento de requisitos estatuídos em norma administrativa, mormente versando exclusivamente quanto a quesitos procedimentais não especificados no rito do Decreto nº 70.235/72. Também não identifico na circunstância sob análise a existência de um interesse público concreto e específico que justifique a eliminação do ato administrativo de lançamento por vícios meramente formais em relação a normas infralegais, e, de igual sorte, em nenhum momento restou evidenciada qualquer mácula às garantias do administrado-recorrente.



Processo nº : 10746.001129/2003-26
Recurso nº : 126.334
Acórdão nº : 202-15.608

O fato de determinado período não estar abarcado por determinado MPF poderá gerar efeitos na órbita administrativa, mas não a tal ponto de fulminar a própria constituição do crédito tributário, obra da ação fiscal por ele iniciada. A vingar a tese da recorrente, significa dizer que toda vez que a administração tributária se equivoque na revalidação do MPF, na troca de auditores, etc., por eventual descuido ou negligência, o próprio crédito que ela tem incumbência legal de administrar e fazê-lo ingressar no erário, poderia sucumbir por vício formal, o que não me parece lógico, pois haveria um desvirtuamento da finalidade da própria existência do Fisco.

Sem embargo, só a lei em sentido estrito poderá determinar a nulidade do lançamento em função do descumprimento de normas relativas à emissão e regulamentação de mandados de procedimento fiscal, ou seja, normas procedimentais. E o Decreto nº 70.235/72, que trata do procedimento e do processo administrativo tributário, não determina, em seu art. 59, que tais vícios maculem a exigência fiscal a tal ponto de fulminá-la de morte. Sequer prevê a existência do MPF. Por tal, com a devida vênia, divirjo do entendimento dos professores Roque Carazza e Eduardo Bottallo, que embasam seu trabalho em norma meramente administrativa, que, quero crer, contrapõe-se ao basilar princípio da legalidade.

Como nos ensina Sérgio Ferraz e Adílson Abreu Dallari⁴,

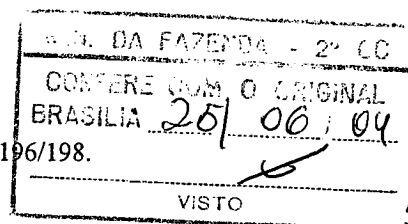
“A forma constitui, inequivocamente, um elemento de grande relevância no ato administrativo. Mas esse relevo adquire especial significação no processo, inclusive no administrativo, eis que aqui ela assume, inclusive, as finalidades de assegurar a celeridade, a razoabilidade, a igualdade e a eficiência na atuação processual. Só que de braços dados com esse relevo vai também o conceito de instrumentalidade das formas. Isso é, se bem que a forma compareça aqui, segundo visto acima, como garantia de realização efetiva de supremos princípios, ela, por isso mesmo, não é um fim em si.

...

Dessa sorte, na análise que faça de um caso concreto de inobservância da forma há que se valer o agente decisório de toda uma pauta informativa...que lhe há de dizer se deve, então, prevalecer ou não a obediência ao rito.”
(grifei)

Demais disso, como bem pontuado pela r. decisão, o próprio MPF faz menção, em relação a eventuais diferenças entre valores declarados e apurados, que devem ser verificadas em relação aos cinco últimos anos, desta forma abrangendo o período de agosto de 1998 a agosto de 2003.

⁴ In PROCESSO ADMINISTRATIVO, 1 ed., São Paulo, Malheiros, 2002, p. 196/198.





Processo nº : 10746.001129/2003-26
Recurso nº : 126.334
Acórdão nº : 202-15.608

Por tudo isso, não identifico na hipótese qualquer motivação a ensejar a decretação de nulidade do lançamento. Assim, rechaça-se a nulidade pleiteada.

De igual sorte, repilo as alegações quanto à base de cálculo. Não identifico problema algum que a fiscalização utilize-se do livro de apuração do ICMS para confrontar com valores declarados, eis que a base impositiva daquele tributo é o preço da operação de saída, que também será a base de cálculo da COFINS. Aliás, esta é, em grande medida, a praxe.

Mas o que a mim parece relevante, é que assim fazendo o Fisco provou suas alegações, ao contrário do que afirma a recorrente. Desta forma, se houve algum equívoco por parte da fiscalização, o ônus da prova passou a ser da contribuinte, de forma a ilidir os números da autuação.

Contudo, a recorrente, ao invés de demonstrar analiticamente e por meio de prova idônea, toda ela em seu poder (seus livros e apontamentos fiscais e contábeis), esquivou-se sob o manto de argumentos de ordem meramente processual. Ora, se recolheu a COFINS sob o regime de caixa, o que teria dado margem às diferenças apontadas no lançamento, segundo alega, deveria tê-lo demonstrado, quer na impugnação, quer no recurso, pois é seu o interesse de demonstrar eventual equívoco do lançamento. Mas não, ficou na alegação averbando que os valores recebidos foram indevidamente escriturados no livro caixa, mas argumentando que isso poderia ser constatado por meio de diligência.

Deve ser salientado que a recorrente abriu variados momentos processuais, assegurando seu amplo direito de defesa para demonstrar eventuais equívocos do lançamento, mas perdeu ela todas as oportunidades de demonstrar em sua escrita contábil e fiscal aquilo que alegou. Deixou de entregar o livro caixa quando intimada no curso do procedimento de fiscalização, não o anexou na impugnação e, novamente, deixou de fazê-lo nesta sede recursal. Tudo isso nos leva a crer que suas alegações não se sustentam nos fatos.

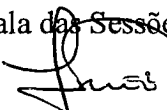
Por fim, quanto à questão da exasperação da multa, entendo que ela foi devidamente aplicada e motivada. Se a empresa durante anos vinha declarando à Receita Federal como base de cálculo da COFINS valor inferior ao determinado pela legislação, ela o fazia, sem dúvida, com o elemento anímico de reduzir o valor a pagar daquele tributo, desta forma subsumindo-se à norma penal do art. 2º, I, da Lei nº 8.137/90. Diante deste fato, entendo adequada a majoração aplicada.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, NEGO PROVIMENTO AO RECURSO VOLUNTÁRIO.

É assim que voto.

Sala das Sessões, em 12 de maio de 2004


JORGE FREIRE

