



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10825.722788/2015-53
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3302-013.532 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de julho de 2023
Recorrente FAMA INDUSTRIA E COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012, 2013

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. PRINCÍPIO DO CONTRADITÓRIO E DA AMPLA DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Tendo a Recorrente tido ciência de todos os documentos que fundamentaram a autuação, com amplo acesso ao Processo Administrativo, não há que se falar em cerceamento do direito de defesa.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em afastar a preliminar arguida e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Flavio Jose Passos Coelho - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Wagner Mota Momesso de Oliveira (suplente convocado(a)), Jose Renato Pereira de Deus, Joao Jose Schini Norbiato (suplente convocado(a)), Denise Madalena Green, Mariel Orsi Gameiro, Walker Araujo, Flavio Jose Passos Coelho (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

1. Da Autuação

Tratam os autos de procedimento fiscal levado a efeito em face da Pessoa Jurídica em epígrafe, relativo à apuração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica e seus reflexos, o qual resultou na lavratura dos Autos de Infração do Imposto de Renda da Pessoa Jurídica – IRPJ e tributos reflexos (CSLL, Cofins, PIS e IRRF) no processo nº 10825.722787/2015-17, bem como dos Autos de Infração da **Contribuição para o**

Financiamento da Seguridade Social – Cofins (fls. 02/37) e da **Contribuição para o PIS/Pasep** (fls. 38/74), pelo regime não-cumulativo, objeto do presente processo.

Tais lançamentos reportam-se aos anos-calendário 2011 e 2012 (exercícios 2012 e 2013), e os valores lançados a título de PIS e Cofins não-cumulativos constituem o crédito tributário total de R\$ 2.114.347,51 (dois milhões, cento e quatorze mil, trezentos e quarenta e sete reais e cinquenta e um centavos), incluindo juros moratórios, calculados até janeiro de 2016, tendo por base as infrações a seguir:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Incidência não-cumulativa padrão

Infração: insuficiência de recolhimento da Cofins

Créditos descontados indevidamente

Infração: créditos descontados indevidamente na apuração da contribuição

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 5477	Valor 810.184,09
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2016)		Valor 319.264,13
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 607.637,96
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 1.737.086,18
Valor por Estorno: UM MILHÃO, SETECENTOS E TRINTA E SETE MIL, OITENTA E SEIS REAIS E DEZOITO CENTAVOS		

Contribuição para o PIS/Pasep

Incidência não-cumulativa – créditos descontados indevidamente

Infração: créditos descontados indevidamente na apuração da contribuição

Incidência não-cumulativa padrão

Infração: insuficiência de recolhimento da Contribuição para o PIS/Pasep

DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO em R\$		
CONTRIBUIÇÃO	Cód. Receita Darf 6656	Valor 175.956,52
JUROS DE MORA (Calculados até 01/2016)		Valor 69.337,50
MULTA PROPORCIONAL (Passível de Redução)		Valor 131.967,31
VALOR DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO		Valor 377.261,33
Valor por Estorno: TREZENTOS E SETENTA E SETE MIL, DUZENTOS E SESSENTA E UM REAIS E TRINTA E TRÊS CENTAVOS		

As razões de fato e de direito que ensejaram a autuação foram minuciosamente descritas no Termo de Verificação Fiscal (TVF) às fls. 241/256 e encontram-se a seguir sintetizadas:

Relato dos Fatos

- O procedimento fiscal originou-se quando, a partir de pesquisas nos sistemas da RFB para os anos de 2011 e 2012, exsurgiram as seguintes constatações:
 - *DIPJ-2012 e DIPJ-2013 (anos-calendário 2011 e 2012) entregues com todos os campos referentes à apuração de impostos zerados;*
 - *DACONs não entregues nos períodos de 2011 e 2012;*
 - *DCTFs do período sem valores confessados para IRPJ e CSLL;*
 - *ECDs inexistentes para os anos 2011 e 2012;*
 - *FCONTs inexistentes para os anos 2011 e 2012;*
 - *Receitas Brutas de Vendas (apuradas a partir das notas fiscais eletrônicas emitidas), para os anos de 2011 e 2012, da ordem de 10 e 9 milhões de Reais respectivamente.*
- Após ser cientificada do Termo de Início de Procedimento Fiscal em 04/04/2014 e solicitar prorrogação de 60 dias para atender à intimação naquele contida, a

Contribuinte transmitiu em 30/06 e 08/07/2014, via SPED (conforme dados obtidos através do Receitanet BX, arquivos relativos à ECD dos anos 2011 e 2012. Foram também apresentados em 16/07/2014, por via postal, os seguintes documentos: LALUR, Registro de Entradas e Registro de Saídas (todos referentes a 2011 e 2012).

- Após exame da documentação apresentada, restaram dúvidas acerca da correta escrituração de lançamentos na conta “Clientes”, mais especificamente as contas “DMR Distrib de Prods Alimentícios Ltda” e “Dovos Distribuidora de Ovos Ltda”, razão pela qual a Fiscalização requisitou:

“...elementos que comprovassem a contrapartida dos lançamentos nesta conta, quais sejam, extratos bancários que deram suporte à escrituração da conta 11010020002 – Banco do Brasil (Ativo – Ativo Circulante – Disponível – Banco Conta Movimento) dos meses junho de 2011 e outubro de 2012. Em 27/10/2014, a pessoa jurídica entregou os extratos solicitados.

- Remanescendo ainda dúvidas, requisitou-se os extratos dos demais meses dos períodos sob fiscalização, através do Termo de Intimação de 03/11/2014, os quais foram recebidos em 20/11/2014.
- Analisados os extratos solicitados, a documentação requerida pelo Termo de Início de Procedimento Fiscal e as Notas Fiscais eletrônicas extraídas do sistema Receitanet BX, não foram superadas as inconsistências dos lançamentos no grupo da conta sintética “Clientes”.

Portanto, procedeu-se à intimação da fiscalizada (Termo de 12/12/2014) para apresentação dos seguintes esclarecimentos e documentos:

“...que a contribuinte esclarecesse, no prazo de trinta dias, de maneira clara e objetiva, para um conjunto de lançamentos tomados como exemplo, a divergência entre os valores contidos em notas fiscais eletrônicas e os lançados como recebidos em sua contabilidade. Requisitou-se ainda que detalhasse os lançamentos mensais referentes a vendas de serviços através da apresentação de respectivo livro auxiliar. Identificando-se ainda a ausência da apresentação do Controle Fiscal Contábil de Transição - FCont e Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais - DACONs, requisitou-se a apresentação dos mesmos, bem como memória de cálculo da apuração do PIS e da COFINS, apresentando de maneira detalhada a origem dos créditos, acompanhada de relação contendo número, data, CNPJ e valor, dos documentos comprobatórios das operações geradoras dos créditos.”

- Em resposta ao Termo de Intimação supra, a contribuinte assim esclareceu, no tocante aos lançamentos na conta “Clientes” com o histórico “Recebimento da NF. Serv. N.º...”:

“a. Com referência aos históricos de lançamentos de recebimento tenho a esclarecer que onde se lê “Recebimento da NF Serv n.º...” deveria ser colocado como histórico uma condição de lançamentos múltiplos:

A) “recebimento de cada nota fiscal emitida, individualmente” B) E a diferença entre o valor total recebido menos os valores de cada nota fiscal recebida, deveria ser: “Valor recebido a título de adiantamento de serviços a serem prestados futuramente do cliente” ou “identificação de cada nota fiscal recebida”

b. Com referência aos adiantamentos recebidos dos clientes destacados em sua notificação informo que possui “Contrato de Prestação de Serviço” entre as partes, com direito a antecipações de recebimentos e entregas futuras de mercadorias.

c. Com relação a diferenças, informo que não existem, pois se trata de uma conta corrente, entre as empresas, onde uma presta serviço e a outra paga pelo serviço, tanto que a Fama Ovos, ainda tem um crédito junto a estes clientes.

d. Nota-se que a natureza do saldo da conta em questão mantém-se devedor, denotando créditos a receber junto aos clientes.”

Relativamente aos lançamentos sintéticos, onde consta no histórico Venda de Serviço, a pessoa jurídica anexou planilha com a relação completa das notas fiscais mês a mês de cada exercício, demonstrando a totalidade das operações da pessoa jurídica.

- Persistindo as dúvidas diante dos novos esclarecimentos apresentados pela fiscalizada, lavrou-se em 12/02/2015 novo Termo de Intimação, requerendo o que segue:

“...memória de cálculo da apuração do PIS e da COFINS não-cumulativos, em meio magnético, em formato Excel (.xls ou .xlsx); esclarecesse sobre os FConts entregues; esclarecesse sobre lançamentos realizados nas contas 41080071400 Arrendamento Mercantil– prd e 41080071100 Arrendamento Mercantil – adm, com histórico ‘Provisão de arrendamento mercantil referente ao mês XX/201X’ entregasse todas as notas fiscais listadas em anexo ao Termo.”

- Sobre as informações apresentadas pela empresa em resposta ao Termo acima, ressaltam-se:

- Com relação aos lançamentos da conta arrendamento mercantil, a empresa informou que são lançamentos que não deveriam ser contabilizados, devendo então serem cancelados;

- Com relação aos lançamentos da conta gases industriais, a empresa informou que referidos lançamentos duplicados deveriam estar unicamente na conta de custos de produção e que, por um erro de digitação, parte ficou em despesas;

- No entanto, mesmo diante da última resposta, restaram dúvidas, pelo que foi emitido o Termo de Intimação de 31/03/2015, solicitando:

- Nota fiscal nº 5648, de Oxoid Ltda, não entregue em resposta ao item 04, do Termo de Intimação de 12/02/2015;

- Notas fiscais ou DANFEs, listadas no Anexo I, de referido Termo de Intimação;

- Comprovantes de pagamento que compõem lançamentos listado no Anexo II do Termo de Intimação.

- Sobre este Termo, informou a fiscalizada:

- o lançamento da nota fiscal nº 5648, de Oxoid Ltda, foi feito em duplicidade;

- apresenta todas as notas fiscais solicitadas no Anexo I;

- apresenta os comprovantes de pagamentos dos lançamentos do Anexo II.

- A contribuinte foi novamente intimada (Termo de 07/05/2015) a fornecer os documentos abaixo; o que atendeu, entregando cópias dos mesmos:

- Documentos listados no Anexo II do Termo de Intimação de 12/02/2015, uma vez que a pessoa jurídica informou tê-los anexados sem os ter;

- Documentos listados na Lista I, do Termo de Intimação de 07/05/2015.

- Havendo dúvidas e relação a esta documentação, solicitou-se à empresa que esclarecesse a sigla BSP (BSP Extra, BSP Férias, BSP 13º) utilizada em vários dos documentos acima; e que comprovasse os lançamentos 989 (2011), 4646 (2012), 238 (2012), 944 (2012) e 1163 (2012). Em resposta, a mesma informou que o termo BSP designava pagamentos de prêmios, despesas diversas, reembolsos de despesas de viagem, enfim, todo tipo de pagamento que não se enquadrava como pagamento ordinário da pessoa jurídica.

Do Procedimento Adotado

- Antes do início da ação fiscal, a contribuinte entregou as DIPJs dos anos-calendário (AC) 2011 e 2012 “zeradas”, induzindo o Fisco à conclusão errônea de que a empresa não possuía qualquer faturamento nesse período. Em tais declarações, informou ser optante do lucro presumido; contudo, por não ter efetuado nenhuma confissão ou recolhimento a título de IRPJ nos AC sob análise, tal opção não foi acatada, à luz do que determina a legislação vigente nos períodos fiscalizados.
- A fiscalizada confessou em DCTF débitos de PIS e COFINS não-cumulativos e não entregou, antes do início da ação fiscal, Dacons e ECDs.

PIS e COFINS (autos de infração, processo 10825.722788/2015-53)

- “Referente ao Termo de Intimação de 12/12/2014, no que diz respeito aos créditos tributários de PIS e COFINS apurados pela pessoa jurídica, glosou-se valores utilizados indevidamente, ilegais, a partir da memória de cálculo apresentada pela contribuinte. Assim, os valores (débitos) apresentados pela contribuinte, na memória de cálculo e em DACONS, foram lançados, no auto de infração, como Insuficiência de Recolhimento de PIS/COFINS. A estes valores, descontou-se os valores confessados em DCTFs (apresentadas anteriormente ao Termo de Início de Procedimento Fiscal), bem como reverteu-se saldo credor de período anterior (vide Anexo I), de PIS e COFINS. Já os valores (créditos) glosados, a partir da memória de cálculo apresentada, foram lançados, no auto de infração, como Créditos Descontados Indevidamente na Apuração do(a) PIS/COFINS (vide linha Total de Créditos PIS a Glosar ou Total de Créditos COFINS a Glosar no Anexo I deste Termo de Verificação Fiscal). Os motivos das glosas encontram-se na primeira coluna da Tabela do Anexo I, do presente Termo de Verificação Fiscal, com respectivas explicações no rodapé deste Anexo.”

2. Da Impugnação

Do Cerceamento de Defesa

- Após citar o art. 2º da Lei nº 9.784/99 e elencar os princípios que regem a atuação da Administração Pública, afirma a Impugnante que tal atuação deve, em conformidade com o princípio da legalidade, ser pautada nos estritos ditames legais, citando a doutrina pátria nesse sentido. Ressalta também o princípio da motivação dos atos administrativos e a garantia constitucional da ampla defesa, a qual só pode ser exercida mediante o prévio conhecimento da acusação. Aduz, também, que a violação de qualquer dos princípios básicos pela Administração torna inválido o ato administrativo e inapto a produzir os efeitos que lhe são inerentes.
- Aduz a ocorrência de cerceamento do direito de defesa no presente caso, pois “...cabia ao Fisco especificar minuciosamente quais foram os lançamentos considerados, face aos inúmeros documentos apresentados pela contribuinte”, isto é, “haveria a necessidade de um levantamento específico, pormenorizado”; e que caberia ao Fisco a realização de diligências em busca da verdade material, para somente após lavrar o auto de infração.

Da Multa Qualificada

- Observou que a Fiscalização agravou a multa de ofício para o patamar de 150% em relação a algumas infrações. Citou Acórdão do 1º Conselho de Contribuintes de 2005 segundo o qual, para a referida majoração da multa, é necessário haver elemento concreto (prova) do evidente intuito de sonegação, exigindo-se também que seja minuciosamente justificado e comprovado nos autos tal intuito, conforme dispõe a Lei nº 4.502/64 em seus artigos 71 a 73.
- A empresa deixou à disposição da Fiscalização todos os seus documentos fiscais; contudo, em razão do grande volume de documentos, teria a equipe fiscal decidido trabalhar por amostragem, solicitando informações pontuais sobre

lançamentos de alguns grupos de contas da empresa. Tais informações foram repassadas à Fiscalização.

Da Inexistência do Evidente Intuito de Fraude

- Não há que se falar em evidente intuito de fraude quando todos os documentos solicitados, inclusive extratos bancários, foram entregues à Fiscalização, como esta mesma afirmou em seu relatório fiscal. A autuada em momento algum negou ou omitiu qualquer documento/informação, não havendo como imputar-lhe infração de cunho criminal.
- As incorreções encontradas na documentação, como admitiu a própria empresa, tratam-se de meros equívocos, erros de digitação.

Por fim, requer a Impugnante: a) o acolhimento da preliminar de nulidade suscitada, declarando-se nulo todo o procedimento fiscal; b) a redução da multa ao patamar de ordinário de 75%; c) no mérito, a anulação dos Autos de Infração.

A lide foi decidida pela 3ª Turma da DRJ em Ribeirão Preto/SP, nos termos do Acórdão n.º 14-63.739, de 21/03/2013 (fls.2192/2200), que, por unanimidade de votos, concluiu pela improcedência da Impugnação apresentada, nos termos da Ementa abaixo:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Exercício: 2012, 2013

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não se configura cerceamento do direito de defesa se o conhecimento dos atos processuais pelo acusado e o seu direito de resposta ou de reação se encontraram plenamente assegurados.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a interessada apresentou Recurso Voluntário (fls.2215/2235), repisando as alegações já apresentadas na impugnação.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Denise Madalena Green , Relator.

A Recorrente foi intimada da decisão de piso em 17/04/2017 (fl.2212) e protocolou Recurso Voluntário em 17/05/2017 (fl. 2213) dentro do prazo de 30 (trinta) dias previsto no artigo 33, do Decreto 70.235/72¹.

Desta forma, considerando que o recurso preenche os requisitos de admissibilidade, dele tomo conhecimento.

Quanto à preliminar de nulidade do Auto de Infração e ao capítulo referente ao mérito, identifico que a recorrente reproduziu as mesmas razões recursais da impugnação, sem apresentar um único elemento novo no recurso voluntário, seja em sede de direito material ou processual.

¹ Art. 33. Da decisão caberá recurso voluntário, total ou parcial, com efeito suspensivo, dentro dos trinta dias seguintes à ciência da decisão.

Por entender que a decisão proferida pela instância *a quo* seguiu o rumo correto, utilizo sua *ratio decidendi* como se minha fosse para fundamentar a decisão, nos termos do § 1º do art. 50 da Lei n.º 9.784, de 29 de janeiro de 1999 e do art. 2º, § 3º do Decreto n.º 9.830, de 10 de junho de 2019 e do § 3º do art. 57 do RICARF, *in verbis*:

Da Preliminar

Cerceamento de Defesa

Preliminarmente, a impugnante invocou os princípios norteadores da Administração Pública e alegou cerceamento de seu direito de defesa, pois caberia ao Fisco especificar, de forma específica e pormenorizada, quais lançamentos foram considerados, dentre os inúmeros documentos fornecidos pela contribuinte; e que haveria a necessidade de realização de diligências em busca da verdade material.

Nota-se, de plano, que a preliminar suscitada não procede, vez que o procedimento fiscalizatório foi realizado em estrita obediência às normas legais pertinentes.

Ao contrário do alegado pela Autuada, observo, pela análise do Termo de Verificação Fiscal e Anexos que o integram (fls. 241/256), que foram devidamente indicadas as razões de fato e de direito que ensejaram o lançamento, sendo descritos, de forma específica e detalhada os eventos/lançamentos contábeis apreciados, bem como os documentos que subsidiaram a ação fiscal e conclusões desta decorrentes.

Também não há que se cogitar da realização de diligência, pois todos os atos e procedimentos indispensáveis ao desenvolvimento da fiscalização foram adotados.

Concedeu-se à fiscalizada, por sucessivas intimações, a oportunidade de apresentar os esclarecimentos e informações pertinentes, justamente com vistas à apurar a realidade dos fatos.

Cumpra ainda notar que não se verifica dos autos qualquer das hipóteses previstas no art. 59 do Decreto n.º 70.235/72, de 6 de março de 1972, *verbis*:

“Art. 59. São nulos;

I – os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II – os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Sendo os atos e termos lavrados por pessoa competente, dentro da estrita legalidade, e garantido o mais absoluto direito de defesa, não há que se falar em nulidade dos autos de infração, tampouco em cerceamento de defesa.

Ademais, prescreve o citado Decreto que:

“Art. 14. A impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento.

Art. 15. A impugnação, formalizada por escrito e instruída com os documentos em que se fundamentar, será apresentada ao órgão preparador no prazo de 30 (trinta) dias, contados da data em que for feita a intimação da exigência.

Numa leitura atenta dos dispositivos acima transcritos, verifica-se que a impugnação da exigência instaura a fase litigiosa do procedimento administrativo. Antes disso, não há litígio e, por consequência, não pode haver cerceamento do direito de defesa.

Após a ciência do lançamento, o contribuinte tem o prazo de trinta dias para ter vista do inteiro teor do processo no Órgão Preparador e apresentar impugnação escrita, instruída com os documentos em que se fundamentar, exercitando seu direito ao contraditório e à ampla defesa, tal como procedeu a Impugnante.

Portanto, deve ser rejeitada a preliminar de nulidade dos Autos de Infração impugnados nos presentes autos, os quais devem ser mantidos em sua totalidade.

No tocante à alegação da Impugnante no sentido de que não caberia a aplicação da multa de ofício qualificada (150%), por não estar comprovado o evidente intuito de fraude que caracteriza a sonegação e justifica a qualificação da multa, temos que nos

autos de infração de PIS e Cofins não-cumulativos, objeto do presente processo, o crédito tributário foi lançado somente com a multa de ofício de 75%, com base na Lei nº 9.430/96, art. 44, I.

Portanto, não houve imputação de multa qualificada em relação aos lançamentos sob exame.

CONCLUSÃO

Dessa forma, em face de todo o exposto e tudo o mais que dos autos consta, VOTO por julgar IMPROCEDENTE A IMPUGNAÇÃO, mantendo integralmente o crédito tributário exigido

Diante do exposto, conheço do Recurso Voluntário, para afastar a preliminar arguida e no mérito negar provimento.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Denise Madalena Green