



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

Processo nº 10830.725609/2013-07
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-004.353 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de outubro de 2018
Matéria PIS.COFINS.MULTA
Recorrente GRUPO FARTURA DE HORTIFRUTI LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA.
PRORROGAÇÃO. NULIDADE.

O mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e eventuais falhas em sua emissão e prorrogação não importam nulidade do lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. CONSULTA NO
SÍTIO DA RECEITA FEDERAL. PRORROGAÇÕES.

O MPF deve ser emitido exclusivamente em forma eletrônica e a ciência ao sujeito passivo dar-se-á por intermédio do sítio da Receita Federal na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, não se acolhendo argumento de nulidade da auditoria em razão da falta de ciência das prorrogações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente. O emprego de arquivos no formato SINTEGRA apresentados pela própria fiscalizada em atendimento à intimação fiscal não invalida a auditoria especialmente quando a autuada deixa de apresentar a memória de cálculo de preenchimento dos Dacons.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE
SOCIAL - COFINS**

Ano-calendário: 2009

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA. PRORROGAÇÃO. NULIDADE.

O mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e eventuais falhas em sua emissão e prorrogação não importam nulidade do lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. CONSULTA NO SÍTIO DA RECEITA FEDERAL. PRORROGAÇÕES.

O MPF deve ser emitido exclusivamente em forma eletrônica e a ciência ao sujeito passivo dar-se-á por intermédio do sítio da Receita Federal na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, não se acolhendo argumento de nulidade da auditoria em razão da falta de ciência das prorrogações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente. O emprego de arquivos no formato SINTEGRA apresentados pela própria fiscalizada em atendimento à intimação fiscal não invalida a auditoria especialmente quando a autuada deixa de apresentar a memória de cálculo de preenchimento dos Dacons.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

PEDIDO DE PERÍCIA/DILIGÊNCIA.

Deve ser indeferido o pedido de perícia/diligência, quando tal providência se revela prescindível para instrução e julgamento do processo.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisario, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade e Laercio Cruz Uliana Junior.

Relatório

Trata o presente processo de autos de infração lavrados contra a contribuinte acima identificada, constituindo crédito tributário decorrente do PIS e da Cofins, acrescidos de multa de ofício de 75% e juros de mora, no valor total de R\$ 6.303.619,00.

Por bem retratar os fatos constatados nos autos, transcrevo o Relatório da decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

Contra a contribuinte acima identificada foram lavrados os autos de infração de efls. 03/30 que formalizaram exigências fiscais relativas ao Programa de Integração Social – PIS e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins no regime não cumulativo. O feito, relativo a fatos geradores ocorridos em 2009, constituiu crédito tributário no total de R\$ 6.303.619,00, incluídos principal, juros de mora e multa de ofício no percentual de 75%.

Nos Termos de Verificação Fiscal de fls. 05/14 e 19/28, que acompanham cada um dos autos de infração, a autoridade detalha os fatos e os motivos que deram origem ao lançamento.

Inicialmente, identifica o objeto social da fiscalizada que está cadastrada junto à Receita federal do Brasil sob o CNAE - 4633-8/01 - comércio atacadista de frutas, verduras, raízes, tubérculos hortaliças e legumes frescos. O Termo relaciona os elementos que foram analisados para a verificação da ocorrência dos fatos geradores e conferência das bases de cálculo das contribuições sociais: Dacons, DCTFs, Escrituração Fiscal com os arquivos obrigatórios do Sintegra, ECD, todos do ano de 2009, contrato social e alterações e esclarecimentos prestados por escrito pela empresa em atendimento às intimações fiscais.

O relatório fiscal, na sequência, descreve o teor das intimações dirigidas à contribuinte no curso do procedimento de auditoria, os esclarecimentos e os documentos que foram apresentados em resposta e depois informa:

20. Os valores de contribuição do PIS consignados nas DCTF (Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais) do período de 01 a 12/2009 conferem com as apurações realizadas a partir das bases de cálculo e os créditos informados pela Empresa fiscalizada nos DACON (Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais) do mesmo período.

21. Entretanto, os valores declarados pelo Contribuinte nos DACON de janeiro a dezembro de 2009 **não conferem** com os valores registrados em sua contabilidade e declarados na DIPJ (Declaração de Informações Econômico- Fiscais da Pessoa Jurídica) ano calendário 2009, conforme apurado por esta Auditoria.

22. Nos DACON apresentados pelo Contribuinte, a base de cálculo de débito está **inferior** e a base de cálculo de crédito está **superior** aos valores obtidos pela fiscalização na análise de sua contabilidade e documentos correlatos.

23. O contribuinte não forneceu as memórias de cálculo utilizadas para o preenchimento dos DACON do ano de 2009, na forma solicitada por esta Auditoria nos TIF de 15/01/2013, 25/02/2013, 21/05/2013 e 26/06/2013, referentes à composição das bases de cálculo do débito e do crédito, sob as seguintes alegações extraídas nas respostas aos referidos Termos:

Resposta dos TIF de 15/01/2013 e 25/02/2013.

Com relação às Notas Fiscais, informamos que, em vista da atividade desenvolvida pela fiscalizada - comércio e varejo de hortifrutigranjeiros, bem como pela quantidade de estabelecimentos (17) - o registro de suas vendas é feito por meio de cupom fiscal, conforme regime fiscal específico dessa natureza de operação. Assim, em vista desta realidade e do contingente de operações, não seria razoável a apresentação de relação de Notas Fiscais, conforme solicitado.

Desta forma, apresentamos a planilha em Excel (Vendas 2009) contendo a relação de todos os produtos vendidos durante o ano de 2009, como as respectivas descrições, código NCM, data, valor e o tratamento tributário dado pela empresa. (grifos do autuante)

Resposta dos TIF de 21/05/2013 e 26/06/2013.

A empresa passou por uma reestruturação sistêmica que foi necessária a implantação de um novo software que sobrepôs a antiga base de dados impossibilitando a extração das informações no nível de detalhamento solicitado.

Assim apresentamos a memória de cálculo sintética utilizada para as apurações do período conforme arquivo Anexo_1_TIF_26_06_2013. (grifos do autuante)

Em razão das divergências constatadas a auditoria apurou a Cofins e o PIS deduzindo os valores das contribuições já declaradas em DCTF.

Demonstrativos consolidados da apuração dos valores devidos de PIS e da Cofins acompanham os Termos de Verificação. Anexos de I a VI trazem planilhas de apuração do Faturamento, de Créditos sobre Mercadorias Adquiridas para revenda, Créditos sobre Energia Elétrica, sobre Aluguéis pagos a Pessoas Jurídicas, sobre Edificações e Benfeitorias em Imóveis próprios ou de Terceiros e sobre mercadorias devolvidas.

O Termo de Verificação Fiscal descreve as origens dos dados utilizados na elaboração dos demonstrativos, informando que:

31. *As bases de cálculo dos créditos relativas às mercadorias adquiridas para revenda (Anexo II) e às mercadorias recebidas em devolução (Anexo VI) foram obtidas a partir do arquivo SINTEGRA (Sistema Integrado de Informações sobre Operações Interestaduais com Mercadorias e Serviços) de 01/2009 a 12/2009, conferido por amostragem nesta Auditoria, uma vez que o Contribuinte não forneceu a memória de cálculo utilizada para preenchimentos dos respectivos DACON, solicitada nos TIF de 21/05/2013 e 26/06/2013, conforme relatado no item 23.*

32. A base de cálculo do crédito relativa aos gastos despendidos com energia elétrica (Anexo III) foi obtida na contabilidade do Contribuinte, conta nº 3.1.1.05.029 - "Luz", e seus registros foram conferidos por amostragem nesta auditoria.

33. A base de cálculo do crédito relativa aos gastos despendidos com aluguéis (Anexo IV) foi obtida na contabilidade do Contribuinte, conta nº 3.1.1.05.002 - "Aluguel Imóvel", em confronto com as informações e contratos apresentados a esta Auditoria, quando foram aproveitados todos os valores relativos a aluguéis pagos a pessoas jurídicas.

34. A base de cálculo do crédito relativa aos gastos despendidos com edificações e benfeitorias realizadas em imóveis próprios e de terceiros (Anexo V) foi obtida na Contabilidade do Contribuinte, contas nº 1.02.01.07.11 - "Depreciação de Edificações" e nº 1.03.01.01.08 - "Amortização Acumulada", e seus registros foram conferidos por amostragem nesta auditoria.

Os valores alvo dos autos de infração estão estampados em tabelas que finalizam os Termos de Verificação Fiscal de PIS e de Cofins, respectivamente às fls. 12 e 26.

(...)

Notificada do lançamento em 30/09/2013, em 29/10/2013 a contribuinte protocolou a impugnação de fls. 4.037/4.050.

A defesa vê vício na constituição do crédito tributário tendo em vista que o procedimento de auditoria, iniciado em julho de 2012 e encerrado em novembro de 2013, teria ultrapassado o prazo determinado pelas normas tributárias e cita, entre outros dispositivos, o comando inscrito no art. 11 da Portaria RFB nº 3.014, de 2011, que trata do prazo de validade para o Mandado de Procedimento Fiscal.

Diz a impugnação:

Conforme documentos anexo, a Impugnante somente foi intimada do **último Termo de Continuidade da Ação Fiscal em dezembro de 2012**. Nesse espeque, qualquer outro termo de continuidade posterior a dezembro de 2012 fica IMPUGNADO, visto que não foram entregues à Impugnante, logo, não serve como documento para atender o que determina a legislação quanto ao prazo para o encerramento da ação fiscal.

Registre-se que não há que se confundir TIF (Termo de Intimação Fiscal) com Termo de Continuidade de Ação Fiscal, eis que tratam-se de documentos com finalidade distinta.

Ante todo o exposto, requer-se a esta E. Delegacia de Julgamento que reconheça a nulidade integral do auto de infração lavrado, em razão do não cumprimento, pelo Sr. Agente Fiscal, das normas que determinam (i) a intimação da impugnante dos atos de prorrogação do procedimento fiscal; e (ii) a indicação do prazo para a realização do procedimento fiscal no Mandado de

Procedimento Fiscal. *[destaques da impugnante]* Ainda no tocante a aspectos relacionados ao procedimento de auditoria, a contribuinte contesta a utilização de informações extraídas do SINTEGRA para a obtenção das bases de cálculo dos créditos relativas às mercadorias adquiridas para revenda e às mercadorias recebidas em devolução. Argumenta que a lavratura do auto de infração deve estar precedida da certeza da infração fiscal cometida. Não pode assim prevalecer o emprego de provas indiretas que se caracterizam como meros indícios.

No texto da impugnação:

No presente feito o Sr. Auditor Fiscal dispunha de todos os elementos [livros fiscais e contábeis] necessários para a fiscalização, tanto que procedeu a fiscalização para as bases de cálculo do crédito relativa a energia elétrica, aos *aluguéis e as edificações e benfeitorias em imóveis próprios e de terceiro* **pela CONTABILIDADE da Impugnante**, todavia, para a apuração da base de cálculo do crédito referente as mercadorias adquiridas para revenda e às mercadorias recebidas em devolução **exigiu da impugnante a apresentação do SINTEGRA** e por lá obteve as informações equivocadas.

A defendente aponta que ao desprezar a contabilidade e utilizar-se tão somente de sistema SINTEGRA para encontrar a base de cálculo das contribuições, que como sabem, trata-se de um arquivo magnético estadual, podendo inclusive tal arquivo estar equivocado, utilizou em outras palavras de indícios, ou seja, a fiscalização tinha meios de atingir seus objetivos sem utilizar-se de presunção e indícios. *[destaques da impugnante]* Como base nessa premissa, entende que a auditoria baseou-se em presunção, não cumprindo o dever de comprovação da ocorrência do fato jurídico tributário. E conclui:

Assim, diante do fato da utilização do sistema SINTEGRA e não da CONTABILIDADE para apuração da base de cálculo do crédito utilizada para desconto na apuração da contribuição destinada ao PIS e a COFINS composta dos valores relativos às mercadorias adquiridas para revenda e às mercadorias recebidas em devolução incorreu em vício na origem, o que contaminou a busca da verdade real, devendo nesse ponto ser RETIFICADO o lançamento tributário para excluir os valores apurados de PIS e COFINS relativos às mercadorias adquiridas para revenda e às mercadorias recebidas em devolução. É o que se requer.

Abrindo novo tópico, a contribuinte aponta erros da fiscalização na determinação da base de cálculo das contribuições. Os erros seriam decorrentes da divergência entre o código NCM do produto e sua descrição. Assim, itens com NCM associados à alíquota zero de PIS e de Cofins tem descrição de produtos tributados, gerando diferenças que afetam a certeza da base de cálculo tomada pela fiscalização.

14ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto julgou improcedente a impugnação, proferindo o Acórdão DRJ/RPO n.º 14-75.035, de 27/11/2017 (fls. 4114 e ss.), assim ementado:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

LANÇAMENTO. NULIDADE. NÃO OCORRÊNCIA.

Não é nulo o auto de infração lavrado por auditor fiscal da Receita Federal do Brasil, autoridade competente para a formalização do crédito tributário e atado a Termo de Verificação que contém descrição detalhada da motivação fática e jurídica para o lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. CIÊNCIA. PRORROGAÇÃO. NULIDADE.

O mandado de Procedimento Fiscal é mero instrumento de controle administrativo e eventuais falhas em sua emissão, prorrogação não importam nulidade do lançamento.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. MPF. CONSULTA NO SÍTIO DA RECEITA FEDERAL. PRORROGAÇÕES.

O MPF deve ser emitido exclusivamente em forma eletrônica e a ciência ao sujeito passivo dar-se-á por intermédio do sítio da Receita Federal na Internet, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal, não se acolhendo argumento de nulidade da auditoria em razão da falta de ciência das prorrogações.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. CONTESTAÇÃO. ÔNUS DA PROVA.

Cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente. O emprego de arquivos no formato SINTEGRA apresentados pela própria fiscalizada em atendimento à intimação fiscal não invalida a auditoria especialmente quando a autuada deixa de apresentar a memória de cálculo de preenchimento dos Dacons.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Irresignada, a contribuinte apresentou, no prazo legal, recurso voluntário de fls. 4302 e ss., por meio do qual alega os mesmos argumentos já declinados em sua impugnação. São eles:

Preliminares de nulidade

ERRO NA ELEIÇÃO DA BASE DE CÁLCULO DE DÉBITO. CRITÉRIO EQUIVOCADO EM VÁRIOS ITENS. NULIDADE DO LANÇAMENTO. DIFERENÇA APURADAS NO NCM.

Analisando o relatório de saídas elaborado com base no SINTEGRA, são facilmente identificados problemas relacionados com as descrições dos itens e os NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), ou seja, a impugnante aponta e afirma a existência de equívoco na eleição da base de cálculo, o que causa uma diferença no resultado final. A diferença apurada refere-se principalmente aos itens com o NCM do grupo 07 (“Produtos hortícolas, plantas, raízes e tubérculos, comestíveis”) e 08 (“Frutas; cascas de frutos cítricos e de melões”), que, a princípio, são tributados a alíquota zero, nos termos do art. 28, inciso III, da Lei 10.865/2004. Todavia, ao se observar as descrições das mercadorias, é possível encontrar produtos que devem ser tributados para o PIS e para a Cofins, em que pese o NCM informado ser de itens tributados a alíquota zero. Por exemplo, tem-se os produtos “Yakissoba” e “Sopa”, que apesar de terem sido classificados com o NCM anteriormente informados, não se referem a produtos hortícolas ou frutas.

Por conta disso, ou seja, do equívoco em relação a eleição da base de cálculo todo o lançamento está contaminando, devendo ser determinando seu arquivamento e, consequentemente, extinto o crédito tributário respectivo.

AUSÊNCIA DO TERMO DE CONTINUIDADE DA AÇÃO FISCAL. IRREGULARIDADE. VÍCIO NA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. EXTINÇÃO DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. DECURSO DE PRAZO.

O artigo 4º, da Portaria RBF nº 3014/11, disciplina que o Mandado de Procedimento Fiscal – MPF será emitido exclusivamente na forma eletrônica e assinado pela autoridade emitente e a sua ciência do MPF pelo contribuinte dar-se-á no sítio da RFB na internet. O artigo 9º da mesma Portaria, disciplina que as alterações no MPF, decorrentes de prorrogação de prazo, inclusão, exclusão ou substituição de Auditor-Fiscal da Receita Federal responsável pela execução ou supervisão, bem como as alterações relativas a tributos a serem examinados, serão procedidas mediante registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade emitente. Ocorre que não obstante constar da Portaria que as alterações no MPF são feitas eletronicamente, não há prova da cientificação do contribuinte da prorrogação.

Não existe fiscalização por prazo indeterminado, quando o fiscal inicia seu trabalho, é obrigado a fazer um termo de início. Nesse termo já deve constar o prazo máximo para o término do trabalho, isso está previsto no art. 196 do Código Tributário Nacional. O Decreto 70.235/1972, que regulamenta o processo administrativo estabelece prazo de 60 dias, que pode ser prorrogado para que o trabalho fiscal seja concluído. Assim como também no art. 7, IV, da Portaria RFB nº. 3.014/11, no que tange que deverá constar o prazo para a realização do procedimento fiscal. As regras mencionadas são vinculantes e, como tal, devem ser respeitadas, sob pena de que se reconheça a nulidade dos autos de infração lavrados no bojo de procedimentos fiscais viciados.

Mérito

Há fragilidade no lançamento tributário quanto a certeza do crédito tributário (art. 142, CTN), tendo em vista que ao desprezar a contabilidade e utilizar-se tão somente de sistema SINTEGRA para encontrar a base de cálculo das contribuições, que, como se sabe, trata-se de um arquivo magnético estadual, podendo inclusive tal arquivo estar equivocado e

ser retificado, ou seja, DIFERENTEMENTE DOS LIVROS FISCAIS, O SINTEGRA NÃO REFLETE DE FORMA FIRME E ROBUSTA A MOVIMENTAÇÃO DA EMPRESA, utilizou em outras palavras de indícios. A fiscalização tinha meios de atingir seus objetivos sem utilizar-se de presunção e indícios.

Diante do fato da utilização do sistema SINTEGRA, e não da CONTABILIDADE para apuração da base de cálculo do crédito utilizado para desconto na apuração da contribuição destinada ao PIS e a Cofins composta dos valores relativos às mercadorias adquiridas para revenda e às mercadorias recebidas em devolução, incorreu-se em vício na origem, o que contaminou a busca da verdade real, devendo nesse ponto ser RETIFICADO o lançamento tributário para excluir os valores apurados de PIS e Cofins relativos às mercadorias adquiridas para revenda e às mercadorias recebidas em devolução.

O julgador monocrático, mesmo sabedor da obrigação legal do fisco (art. 142 do CTN), afirmando inclusive às fls 4125, quinto parágrafo, que “o sujeito passivo não tem a obrigação de produzir as provas, recaindo-lhe tão só o ônus, na medida em que, omitindo-se na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete sua possibilidade de defesa”, ainda assim, manteve o lançamento sob o pretexto que “a contribuinte nem ao menos inicia a comprovação do que alega,” pois sequer aponta datas, os números das notas fiscais das operações de compra e o NCM em que estaria classificado o produto. Se a própria decisão reconhece que todos os documentos solicitados pelo Agente Fiscal foram fornecidos (livros, contabilidade e o próprio Sintegra), deixando tão somente de apresentar a composição da base de cálculo, pois lhe foi exigido a apresentação de todas as notas fiscais, jamais poderia utilizar-se de um único documento e por amostragem, pois sabe-se que o SINTEGRA pode ser retificado a qualquer momento. Ademais, ficou demonstrado de forma robusta os erros nos arquivos SINTEGRA relacionados a divergência entre a descrição dos itens e seu código NCM. Cite-se como exemplo o já informada em impugnação, tal seja, os produtos “Yakissoba” e “Sopa”, que apesar de terem sido classificados com o NCM anteriormente informado, não se referem a produtos hortícolas ou frutas.

A Empresa informou e demonstrou que passou por uma modificação em seus sistemas muito importante, quando acabou por perder determinadas informações. Este é um fato que muito ocorreu em muitas empresas no Brasil afora.

Para que o Agente Fiscal se valesse de um “documento de natureza fiscal estadual exclusiva”, poderia fazê-lo se este estivesse validado pelo Estado da Federação e desde que houvesse norma específica estabelecendo isto. A utilização de outros meios e instrumentos para apuração das bases de cálculos do PIS e da Cofins são possíveis se já definidas por lei. Por exemplo, com a saída do DICON e entrada da Escrituração Fiscal Digital - EFD, os Estados da Federação dispensaram a apresentação do arquivo SINTEGRA desde que o EFD fosse entregue.

Fato certo é que a fiscalização dispunha de todos os elementos (livros fiscais e contábeis) necessários para a fiscalização, tanto que procedeu a fiscalização para as bases de cálculo do crédito relativa a energia elétrica, aos aluguéis e as edificações e benfeitorias em imóveis próprios e de terceiro pela CONTABILIDADE da Impugnante; todavia, para a apuração da base de cálculo do crédito referente as mercadorias adquiridas para revenda e às mercadorias recebidas em devolução, o Agente Fiscal exigiu da impugnante a apresentação do SINTEGRA e por lá obteve as informações equivocadas.

O Sr. AFRFB não se dignou sequer em fazer os confrontos necessários, portanto, não apontando as divergências entre a CONTABILIDADE e o arquivo utilizado, incorreu em cerceamento do direito de defesa.

Por fim, requer seja convertido o julgamento em diligência, para apurar de fato, através de perícia e outros esclarecimentos, quais as divergências entre a Contabilidade e o SINTEGRA, eis que este último documento foi utilizado como fonte de informação (base de cálculo) para o lançamento tributário (apresenta quesitos).

O processo foi distribuído a este Conselheiro Relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Charles Mayer de Castro Souza, Relator.

O recurso atende a todos os requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual dele se conhece.

A Recorrente teve contra si lavrados autos de infração para a cobrança de PIS/Cofins. Em síntese, teria informado nos DICON bases de cálculo dos **débitos** em valores **inferiores** e bases de cálculo dos **créditos** em valores **superiores** àqueles obtidos pela fiscalização na análise de sua contabilidade e de documentos correlatos, incluindo as informações obtidas no SINTEGRA, sistema cuja finalidade, como se sabe, é a de facilitar o fornecimento de informações dos contribuintes aos fiscos estaduais e de aprimorar o fluxo de dados entre as Administrações Tributárias.

A Recorrente não traz nada de novo no seu recurso. Como já antecipamos, repete os mesmos argumentos já declinados na impugnação, muito embora dividindo-os em preliminares de nulidade e razões de mérito.

Na essência, todavia, confundem-se. Têm a mesma natureza e, ademais, a mesma finalidade: a de atacar a higidez do lançamento. E todos foram, a nosso juízo, muito bem enfrentadas no voto condutor do acórdão recorrido, motivo pelo qual passamos a adotá-lo, também aqui, como razão de decidir:

PRELIMINAR DE NULIDADE DO AI

A interessada suscita preliminar de nulidade tendo em vista que procedimento fiscal se estendeu de julho de 2012 até novembro de 2013, mas que o último Termo de Continuidade da Ação Fiscal de que teve ciência foi o de dezembro de 2012. Nesse contexto, qualquer outro termo de continuidade posterior a dezembro de 2012 é inválido por não ter sido cientificado à interessada. Haveria assim afronta ao disposto no art. 11 da Portaria RFB, nº 2014, de 2011, contaminando a validade do auto de infração.

A nulidade no âmbito do processo administrativo-tributário federal é assim tratada no art. 59, do Decreto nº 70.235, de 1972:

Decreto nº 70.235, de 1972:

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.

[...]No terreno do Processo Administrativo Fiscal, portanto, somente são nulos os atos, termos, despachos e decisões elaborados por pessoa incompetente, bem como os despachos e decisões proferidos com cerceamento do direito de defesa.

Na espécie em análise, o auto de infração foi lavrado por Auditor da Receita Federal, servidor com competência legal privativa para o ato administrativo de lançamento tributário reservada pelo art. 6º, I, alínea 'a' da Lei nº 10.593, de 2002.

Não havendo até o momento processual presente emissão de despacho ou decisões, também não se cogita da hipótese de cerceamento de defesa, já que a fase litigiosa, submetida aos princípios do contraditório e da ampla defesa somente se instaurou com a interposição da impugnação.

Acrescente-se que, nos termos do art. 60 do mesmo Decreto nº 70.235, de 1972, quaisquer outras irregularidades, incorreções e omissões não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo.

Quanto ao Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, é de se constatar que eventuais irregularidades, por ventura ocorridas, quanto à observância das regras a ele pertinentes, não são suficientes para viciar os lançamentos tributários se os mesmos estiverem de acordo com as disposições legais dispostas nos artigos 142 do Código Tributário Nacional e nos artigos 10 e 59 do Decreto nº 70.235/1972.

Isto porque o Mandado de Procedimento Fiscal, de que trata a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011 (que substituiu a Portaria RFB nº 11.371, de 12 de dezembro de 2007), é um instrumento administrativo interno instituído pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com o objetivo de planejar as atividades fiscais e estabelecer normas para a execução de procedimentos fiscais relativamente aos tributos por ela administrados.

O MPF constitui-se, assim, em instrumento de controle indispensável à administração tributária que possibilita o acompanhamento do desenvolvimento das atividades realizadas pelos Auditores-Fiscais. Para a contribuinte, por outro lado, o MPF tem, unicamente, uma função de proteção contra a utilização indevida da função pública de fiscalização tributária ou de possíveis abusos de autoridade, na medida em que ela pode, utilizando-se de código de acesso específico em sítio eletrônico da RFB, se certificar de todos os parâmetros relacionados com a fiscalização em curso.

Dessa forma, por ser um instrumento de controle da administração tributária, eventuais falhas em relação às regras relativas ao MPF podem, quando muito, suscitar responsabilidade administrativa do auditor-fiscal da receita federal, não podendo, entretanto, como entende a interessada, retirar a competência para efetuar o lançamento ou para invalidar os autos de infração.

Ademais, no caso em concreto, há que se observar que no início da fiscalização, conforme se constata no Termo de Intimação Fiscal, fls. 3.108/3.109, a interessada foi devidamente cientificada em 10/07/2012 da existência do MPF (Mandado de Procedimento Fiscal – Fiscalização) nº 08.04.00-2012-00518-6. Na oportunidade, a contribuinte foi também cientificada do código de acesso do MPF, o qual lhe possibilitava, conforme lhe informava o referido Termo, o acesso eletrônico ao sítio eletrônico da Receita Federal do Brasil onde poderia ser confirmada tanto a autenticidade como a validade do referido MPF.

Vale destacar ainda, que nos termos da Portaria RFB nº. 11.371, de 2007, art. 4º parágrafo único, o MPF é emitido exclusivamente em forma eletrônica e a ciência do sujeito passivo, de sua emissão e prorrogações, dar-se-á por intermédio da internet, no endereço eletrônico da RFB, com a utilização do código de acesso fornecido no termo que formalizar o início do procedimento, como resta evidente da leitura do dispositivo enfocado:

Art. 4º O MPF será emitido exclusivamente em forma eletrônica e assinado pela autoridade outorgante, mediante a utilização de certificado digital válido, conforme modelos constantes dos Anexos de I a III desta Portaria.

Parágrafo único. A ciência pelo sujeito passivo do MPF, nos termos do art. 23 do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, com redação dada pelo art. 67 da Lei nº 9.532, de 10 de novembro de 1997, dar-se-á por intermédio da Internet, no endereço eletrônico www.receita.fazenda.gov.br, com a utilização de código de acesso consignado no termo que formalizar o início do procedimento fiscal.

[grifos acrescidos] (...)

Por consectário, no momento que bem lhe aprouvesse, poderia o sujeito passivo cientificar-se da emissão do MPF e suas alterações, consultando as informações disponíveis na internet, na forma do art. 18 da precitada Portaria RFB nº. 11.371, de 2007:

Art. 18. Os MPF emitidos e suas alterações permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata o art. 4º, parágrafo único, mesmo após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.

No tocante ao prazo, a Portaria, acima citada, é clara ao determinar que as prorrogações podem ser autorizadas sempre que necessário (art. 12):

Art. 12. A prorrogação do prazo de que trata o art. 11 poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, **tantas vezes quantas necessárias**, observado, em cada ato, o prazo máximo de sessenta dias, para procedimentos de fiscalização, e de trinta dias, para procedimentos de diligência. (grifei)

Iguais mandamentos são encontrados na Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011 que revogou a Portaria acima citada.

Note-se que em consulta ao referido sítio eletrônico (com o código de acesso do MPF) verifica-se que o Mandado foi prorrogado nas seguintes datas: 01 de março de 2013, 28 de junho de 2013 e 25 de outubro de 2013. Confira-se:

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - FISCALIZAÇÃO Nº 08.1.04.00-2012-00518-6

CONTRIBUINTE/RESPONSÁVEL	
CNPJ/CPF: 04.972.092/0001-22	
NOME EMPRESARIAL/NOME: GRUPO FARTURA DE HORTIFRUT S.A.	
ENDEREÇO: RUA RODOVIA DOM PEDRO I, SN	COMPLEMENTO: KM 140,5 SP (
BAIRRO: JARDIM SANTA MONICA	UF: 3P
MUNICÍPIO: CAMPINAS	CEP: 13.082-902
PROCEDIMENTO FISCAL: FISCALIZAÇÃO	
TRIBUTOS/CONTRIBUIÇÕES :	PERÍODOS :
PIS	01/2009 a 12/2009
COFINS	01/2009 a 12/2009
AUDITOR-FISCAL DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL	MATRÍCULAS SIPE/SIAPE
LEUSA MARIA FLORES DE CAMARGO	00877740 / 0954842 SUPERVISÃO
LUIS FRANCISCO DOMICIANO	00880838 / 1258604
ENCAMINHAMENTO	
Execute-se, nos termos da Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, o procedimento fiscal definido pelo presente instrumento, que deverá ser instaurado pelo(s) Auditor(es)-Fiscal(is) da Receita Federal do Brasil (AFRFB) acima identificado(s), que poderá(ão) praticar, isolada ou conjuntamente, todos os atos necessários à sua realização. O presente Mandado deverá ser executado até 01 de Novembro de 2012, podendo ser prorrogado, a critério da autoridade emitente, em especial na eventualidade de qualquer ato praticado pelo sujeito passivo que impeça ou dificulte o andamento deste procedimento fiscal, ou a sua conclusão. Campinas, 04 de Julho de 2012. PROCEDIMENTO FISCAL ENCERRADO WALMIR MARTINEZ THOMAZ - Matrícula: 00064264 Certificado Digital nº: 32303131313132393131353832353935 DELEGADO DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DRF CAMPINAS Assinado digitalmente conforme Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011	
1. O AFRFB deverá identificar-se mediante apresentação de sua identidade funcional ao contribuinte/responsável. 2. Em caso de dúvida, o contribuinte/responsável poderá entrar em contato com: Responsável pela Equipe: LEUSA MARIA FLORES DE CAMARGO Telefone : ((19)) 37725394 Endereço: AV. PREF. FARIA LIMA, 235 - 3º ANDAR - Bairro: PQ. ITALIA - CAMPINAS SP - CAMPINAS - CEP.: 13.036-901 3. Este MPF e suas alterações, inclusive as decorrentes de prorrogação de prazo, permanecerão disponíveis para consulta na Internet, mediante a utilização do código de acesso de que trata a Portaria RFB nº 3.014, de 29 de junho de 2011, inclusive após a conclusão do procedimento fiscal correspondente.	
DEMONSTRATIVO DE PRORROGAÇÕES	
VALIDADE DE PRORROGAÇÃO DOS MPFs	
MPF prorrogado até: 01 de Março de 2013.	
MPF prorrogado até: 28 de Junho de 2013.	
MPF prorrogado até: 25 de Outubro de 2013.	

Deste modo, não pode a interessada alegar desconhecimento acerca das prorrogações de prazo relativas ao MPF, uma vez que tal informação lhe foi devidamente disponibilizada.

Conclui-se dessa forma, a validade dos lançamentos regularmente constituídos.

UTILIZAÇÃO DE DADOS - SINTEGRA

A defesa pondera que a auditoria teria lançado tributo baseada em meras presunções. A seu ver, o Fisco teria deixado de comprovar a infração cometida ao valer-se de dados extraídos do SINTEGRA para apurar a base de cálculo dos créditos relativos às mercadorias adquiridas para revenda e mercadorias

recebidas em devolução. Opina que havia elementos robustos e concretos para proceder à fiscalização com as informações contidas na contabilidade e livros fiscais.

Neste ponto cabem alguns comentários acerca do trabalho da auditoria.

Como relatado, no Termo de Verificação a autoridade anota haver constatado divergência entre os valores levados ao DACON pela contribuinte e os calculados pela auditoria a partir dos valores registrados na contabilidade e declarados na DIPJ do ano de 2009. Constatou-se que a base de cálculo das contribuições consignada nos DACONs seria inferior aos valores extraídos da contabilidade, assim como a base de cálculos dos créditos levada ao DACONs seria superior aos valores obtidos da contabilidade.

Diante das diferenças, a autoridade solicitou da fiscalizada, mediante Termos de Intimação datados de 15/01/2013, 25/02/2013 21/05/2013 e 26/06/2013, a apresentação das memórias de cálculo dos valores levados ao DACON. O solicitado não foi cumprido pela contribuinte que alegou dificuldades de ordem técnica e operacional.

Ora, a fim de aferir a base de cálculo dos créditos utilizados pela contribuinte no cômputo das contribuições devidas, cabia à autoridade, na busca da verdade material, recorrer a outros documentos que suprissem a omissão da contribuinte na apresentação da memória de composição da base de cálculos dos créditos apurados em 2009.

Note-se que a apuração de créditos segundo o regime da não cumulatividade não é tarefa que se cumpre partindo-se exclusivamente das informações presentes nos registros contábeis. Algumas informações relativas às aquisições e devoluções de mercadorias não se encontram espelhadas na contabilidade. A apuração de créditos sobre mercadorias para revenda e sobre mercadorias recebidas em devolução depende, não só do valor contabilizado das compras ou das devoluções, mas de outros dados. Influenciam na apuração de créditos não cumulativos dados como a incidência ou não da contribuição por ocasião da operação de compra, as condições da pessoa jurídica vendedora, a destinação da aquisição (para revenda ou consumo próprio da pessoa jurídica adquirente), a incidência das contribuições na operação de venda da mercadoria devolvida, etc.

Diante da não apresentação da memória de cálculo dos créditos pela contribuinte, os dados mencionados tiveram que ser obtidos pela fiscalização a partir dos arquivos SINTEGRA. Vale dizer que os arquivos foram fornecidos pela própria interessada e não há razão para entender que os dados que deles constam não refletiriam as movimentações comerciais da empresa.

Assim, não há irregularidade na ação fiscal pelo emprego de dados extraídos dos arquivos SINTEGRA encaminhados pela própria contribuinte no curso do procedimento de auditoria.

Veja-se ainda que não há que se falar em presunção na lavratura do auto de infração. A auditoria lançou o crédito tributário com base em elementos firmes, todos eles demonstrados nos anexos de I a VI que integram o auto de infração.

APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO – ITENS NCM DOS GRUPOS 07 E 08

A defesa alega a existência de erros nos arquivos SINTEGRA relacionados à divergência entre a descrição dos itens e seu código NCM. Retomando-se as palavras da interessada:

A "Base de Cálculo de Débitos" para apuração do PIS e da Cofins, conforme determina o art. 1º da Lei 10.833/2003, foi acostada no Anexo I do Termo de Verificação Fiscal, perfazendo o montante de R\$110.969.584,88.

Analizando o relatório de saídas elaborado com base no SINTEGRA, é facilmente identificado problemas relacionados com as descrições dos itens e os NCM (Nomenclatura Comum do Mercosul), ou seja, a impugnante aponta e afirma a existência de equívoco na eleição da base de cálculo, o que causa uma diferença no resultado final. Explica-se:

A diferença apurada refere-se principalmente aos itens com o NCM do grupo 07 ("Produtos hortícolas, plantas, raízes e tubérculos, comestíveis") e 08 ("Frutas; cascas de frutos cítricos e de melões"), que, a princípio, são tributados a alíquota zero, nos termos do art. 28, inciso III, da Lei 10.865/2004. Todavia, ao se observar as descrições das mercadorias, é possível encontrar produtos que devem ser tributados para o PIS e para a Cofins, em que pese o NCM informado ser de itens tributados a alíquota zero.

Por exemplo, tem-se os produtos "Yakissoba" e "Sopa", que apesar de terem sido classificados com o NCM anteriormente informados, não se referem a produtos hortícolas ou frutas.

Desse modo, apurou-se uma diferença neste ponto, a título de exemplo, de R\$ 405.295,61, conforme planilha anexa.

Por conta disso, ou seja, do equívoco em relação a eleição da base de cálculo todo o lançamento está contaminando, devendo ser determinando seu arquivamento e, conseqüentemente, extinto o crédito tributário respectivo. É o que se requer.

O início do argumento da contribuinte, conforme transcrito acima, aponta para equívoco da fiscalização na apuração do faturamento da contribuinte sujeito à incidência da contribuição. Isso porque o texto de defesa se refere a relatório de saídas e a base de cálculo de débitos. No entanto, quando se lê a parte conclusiva da alegação em conjunto com a tabela de fls. 4.103/4.107 que a contribuinte anexou à impugnação, conclui-se que o erro que teria sido cometido pela fiscalização e ao qual se opõe a autuada se reporta à apuração da base dos créditos não

cumulativos. Note-se que o título da citada tabela esclarece a que a listagem se refere: Itens com direito à crédito Identificado e não apropriado pelo Fiscal, no total de R\$ 405.295,61.

Assim, portanto, percebe-se que a contribuinte pretende sinalizar para erro da auditoria no cômputo da base de cálculo para os créditos da não cumulatividade apropriados como desconto da contribuição apurada. Itens com direito a apuração de crédito não teriam sido assim considerados pela auditoria, diz, em razão de descompasso entre o código NCM, referente a mercadorias submetidas a alíquota zero, e a descrição do item adquirido, relativa a mercadoria tributada.

Segue-se abaixo o início da tabela em foco, elaborada pela defesa:

Itens com direito à crédito identificado e não apropriado pelo Fiscal

Total	405.295,61
PASTAS D/ESPALHAR D/PROD.PROVENIENT.D/LEITE	109.801,29
LAGARTO BOVINO	84.018,33
AGUA DE COCO KERO COCO 1L	29.032,09
MISTUR. PASTA PREP.PROD.PADARIA,PAST.BISCOIT	28.473,36
LEITE COND MOCA 395G LT	15.001,26
AGUA DE COCO SOCOCO 1L	13.140,00
LEITE COND ITALAC 395G	8.378,56
ACAI FROOTY 10KG	7.134,90
LEITE COND ITAMBE 395 G	5.648,78
AGUA DE COCO KERO COCO 200ML	5.519,12
LEITE COND MOCOCA 3,470KG	5.319,09
SUSHI OSAKA FOODS 260G TRAD	4.825,30
SOBREM DANETTE 220G CHOCO AO LEITE	3.304,39
Q CHEDDAR POLENGHI FOOD FATIAS	3.259,54
MIST ITAFLEX ITAIQUARA 2KG	2.872,80
AGUA DE COCO KERO COCO 330ML	2.204,84
CREAM CHEESE PHILADELPHIA 150G LIGH	2.176,99
CREAM CHEESE PHILADELPHIA 150G ORIGINAL	1.875,54
SOBREM CHANDELLE NESTLE 220G CHOCOLATE	1.312,04
CHOCOLATE	1.282,46

Vale lembrar que a apuração de créditos do regime não cumulativo a que teria direito a contribuinte, diante da não apresentação da memória de cálculo dos valores levados ao DACON, foi feita pela autoridade fiscal a partir dos arquivos de produtos adquiridos para revenda no formato SINTEGRA fornecidos pela própria autuada. Assim, a responsabilidade pela consistência dos dados consignados nos citados arquivos cabe à fiscalizada.

Em sede de impugnação, a contribuinte sugere a incoerência de alguns registros presentes nos arquivos de bens adquiridos para

revenda alegando divergência entre o NCM (que indicaria mercadoria tributada à alíquota zero) e o item descrito (tributado), levando à auditoria a não computar créditos de direito.

Observando-se a tabela construída pela interessada a fim de comprovar seu argumento, nota-se que ela sequer aponta as datas, os números das notas fiscais das operações de compra e o NCM em que estaria classificado o produto. Vale ainda acrescentar que a contribuinte não faz acompanhar a tabela das correspondentes notas fiscais de compra de molde a comprovar não só a ocorrência do erro entre a classificação NCM e o item, mas também que o equívoco efetivamente se refere a situações em que o NCM indicado é de mercadoria tributada a alíquota zero ao passo que o item adquirido é de produto sujeito a tributação de PIS e de Cofins.

Nesse contexto, a contribuinte nem ao menos inicia a comprovação do que alega, o que impede seja acatado o argumento ou baixados os autos em diligência fiscal.

No tocante à questão da comprovação de fatos no âmbito do processo administrativo fiscal, cumpre salientar que, a teor do art. 142 do CTN, a pretensão da Fazenda deve estar fundada na ocorrência do fato gerador e/ou das infrações, cujos elementos constituintes se supõem presentes e comprovados, atestando a identidade de sua matéria fática com o tipo legal. Se um desses elementos se ressentir de certeza, ante o contraste da impugnação, frustra-se a pretensão da Fazenda. Da mesma forma, o sujeito passivo não tem a obrigação de produzir as provas, recaindo-lhe tão só o ônus, na medida em que, omitindo-se na produção de provas contrárias às que ampararam a exigência fiscal, compromete suas possibilidades de defesa.

Na lição de Chiovenda:

“o ônus de afirmar e provar se reparte entre as partes, no sentido de que é deixado à iniciativa de cada uma delas provar os fatos que deseja sejam considerados pelo juiz, isto é, os fatos que tenha interesse sejam por este tidos como verdadeiros” [In “Instituições de Direito Processual Civil”, apud Moacyr Amaral Santos, Primeiras Linhas de Direito Processual Civil, 11ª ed., 2º vol. pág. 349].

Fundada a pretensão da Fazenda Pública nos elementos que dispuser, cabe ao sujeito passivo apresentar os fatos que possam impedir, modificar ou extinguir o direito reclamado pelo sujeito ativo. Essa relação processual foi resumida pela ementa do Acórdão 108-07508, proferido pelo E. Primeiro Conselho de Contribuintes, transcrita a seguir:

PAF - ÔNUS DA PROVA – cabe à autoridade lançadora provar a ocorrência do fato constitutivo do direito de lançar do fisco. Comprovado o direito de lançar cabe ao sujeito passivo alegar fatos impeditivos, modificativos ou extintivos e além de alegá-los, comprová-los efetivamente, nos termos do Código de

Processo Civil, que estabelece as regras de distribuição do ônus da prova aplicáveis ao PAF, subsidiariamente.

No caso sob exame, a Fazenda Pública escorou seu procedimento entre outros elementos, nos arquivos eletrônicos fornecidos pela própria fiscalizada. A contribuinte, por outro lado, cingiu-se à alegação de que a base de cálculo de créditos tomada pela fiscalização estaria incorreta, dada a divergência entre o NCM e a descrição do item em alguns dos registros eletrônicos. No entanto, a alegação se dá apenas no âmbito de listagem desprovida de comprovação da efetiva incoerência nos registros e não tem, portanto, o condão de reduzir os valores utilizados pelo Fisco no lançamento.

Ainda há o pedido de diligência, que, por tudo o que se disse no voto, é absolutamente desnecessária, de modo que deve ser indeferido com fundamento no art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Diligências só fazem sentido se destinadas a dirimir dúvidas, não para carrear aos autos provas que, às partes, cabe fazê-lo.

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Charles Mayer de Castro Souza