



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10980.006329/2003-01
Recurso Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão nº 9303-010.564 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 11 de agosto de 2020
Recorrentes FAZENDA NACIONAL E
RS ENGENHARIA E EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS S.A

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/07/1998, 01/01/2000 a 29/02/2000, 01/04/2000 a 31/05/2000, 01/08/2000 a 31/12/2000, 01/02/2001 a 28/02/2001, 01/07/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 31/12/2002

MERCADORIA DECORRENTE DA ATIVIDADE ECONÔMICA DO CONTRIBUINTE. DAÇÃO EM PAGAMENTO. INGRESSOS/REDUÇÃO DO PASSIVO. TRIBUTAÇÃO.

A dação de mercadoria (imóvel) escriturada no ativo circulante, decorrente da realização da atividade econômica do contribuinte, dada em pagamento para quitação de dívida escriturada em seu passivo circulante, equivale à operação de venda, e os ingressos, ainda que mediante redução do passivo, constitui receita operacional sujeita à COFINS.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2010 a 30/04/2010

AUTO DE INFRAÇÃO/LANÇAMENTO. NULIDADE.

É válido o Auto de Infração/Lançamento efetuado de conformidade com as normas legais que regem o procedimento administrativo fiscal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF). AUSÊNCIA. NULIDADE DO LANÇAMENTO. INOCORRÊNCIA.

O MPF é mero instrumento interno de controle e planejamento das atividades e procedimentos fiscais. Irregularidades detectadas na sua emissão não implicam nulidade do Auto de Infração/Lançamento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional e, no mérito, por maioria de votos, em dar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama e Érika Costa Camargos Autran, que lhe negaram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Andrada Marcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Possas.

Relatório

Trata-se de Recursos Especiais interpostos tempestivamente pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte contra o Acórdão nº 201-81.109, de 07/05/2008, proferido pela Primeira Câmara do antigo Segundo Conselho de Contribuintes.

O Colegiado da Câmara Baixa rejeitou, em preliminar, pelo voto qualidade, a nulidade do lançamento em razão do MPF e, no mérito, por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso voluntário para excluir do lançamento o período de apuração referente ao mês de julho de 1998, nos termos da ementa seguinte:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/07/1998, 01/01/2000 a 29/02/2000, 01/04/2000 a 31/05/2000, 01/08/2000 a 31/12/2000, 01/02/2001 a 28/02/2001, 01/07/2001 a 31/07/2001, 01/09/2001 a 31/12/2002

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.

O Mandado de Procedimento Fiscal - MPF se constitui em mero controle administrativo, visando, sobretudo, proporcionar segurança ao contribuinte, não tendo o condão de tornar nulo lançamento corretamente efetuado, sob pena de contrariar o Código Tributário Nacional e o Decreto nº 70.235/72, o que não se permite a uma Portaria.

COFINS. DAÇÃO EM PAGAMENTO.

Não integra a base de cálculo da contribuição o valor referente à alienação efetuada mediante regular escritura pública de dação em pagamento.

Intimada do acórdão, a Fazenda Nacional interpôs embargos de declaração alegando omissão pelo fato de a decisão ter determinado a exclusão do período de apuração de julho de 1995 do lançamento, sob o fundamento de que a receita era decorrente de dações de imóveis em pagamento. Contudo, tais receitas não só são de dações em pagamentos, mas também de descontos obtidos na quitação de dívidas, sendo que houve análise/manifestação do Colegiado sobre essas outras receitas.

Os embargos foram analisados e rejeitados pelo então Presidente da Primeira Câmara da Segunda Seção do CARF, nos termos do despacho às fls. 819/831.

Inconformada com a rejeição dos embargos, a Fazenda Nacional, com base no art. 7º, inciso I, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 147, de 25/06/2007, interpôs recurso especial, alegando que a decisão contrariou o artigo 3º, caput, da Lei nº 9.718/98, a MP nº 1.212/95 e suas reedições, bem como os artigos 995 a 998 do Código Civil, Lei nº 3.071/1916.

Por meio do despacho de admissibilidade às fls. 861/862, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento deu seguimento ao recurso especial da Fazenda Nacional.

No recurso especial, Fazenda Nacional alegou, em síntese, que a dação de imóveis do estoque da pessoa jurídica, escriturados no seu ativo, que tem como atividades econômicas, dentre outras, **a incorporação, loteamento, administração, compra e venda de imóveis**, constitui operação econômica equivalente a operações de venda de mercadoria (imóveis); Assim, tais operações caracterizam-se como venda de mercadorias (imóveis), na modalidade de comercialização, que constitui o principal objetivo social do contribuinte, configurando, dessa forma, faturamento, nos termos do art. 3º da Lei nº 9.718/98, e consequentemente, tal operação sujeita-se ao pagamento da COFINS, segundo os artigos 1º e 2º, dessa mesma lei.

Intimado do acórdão recorrido, do recurso especial da Fazenda Nacional e do despacho da sua admissibilidade, o contribuinte apresentou embargos de declaração, alegando contradição entre o conteúdo e a ementa do julgado e também omissão, quanto à inaplicabilidade da taxa Selic como juros moratórios.

Os embargos foram então analisados e rejeitados pelo Presidente da 2ª Turma da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento, conforme despacho às fls. 910/913.

Inconformado com a rejeição dos embargos, o contribuinte interpôs recurso especial, alegando divergência jurisprudencial, quanto à nulidade do procedimento administrativo fiscal, em decorrência de irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal.

Em seu recurso voluntário, o contribuinte alegou, em síntese, que o procedimento fiscal não cumpriu o disposto na Portaria SRF nº 1.265/99. Foi emitido um MPF autorizando a apenas a fiscalização do IRPJ. Vencido o prazo para a execução, foi lhe dado ciência de um MPF complementar, alterando apenas o Supervisor, sem referir a novo prazo para a execução. Novamente vencido o prazo de execução, foi notificado de um novo MPF autorizando a fiscalização do IRPJ e incluindo como verificação obrigatória todos os valores declarados e recolhidos referentes aos tributos e contribuições administrados pela RFB. Contudo, apesar de ser facultada a emissão de um novo MPF, teria que ser indicado outro Auditor responsável, conforme exigia aquela Portaria. Como foi indicado o mesmo Auditor dos MPF anteriores, o auto de infração foi lavrado por pessoa incompetente.

Por meio do Despacho de Admissibilidade às fls. 954/957, o Presidente da 3ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento negou seguimento ao recurso especial do contribuinte.

Notificado desse despacho, o contribuinte interpôs agravo visando à admissão do seu recurso especial.

Analisado o agravo, a Presidente da CSRF acolheu-o e determinou o seguimento do recurso especial do contribuinte para análise e julgamento da suscitada nulidade do procedimento administrativo fiscal, em decorrência de irregularidades no MPF, conforme despacho às fls. 977/981.

Os autos foram então devolvidos a esta 3ª Turma da CSRF para julgamento dos recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo contribuinte.

Tanto a Fazenda Nacional como o contribuinte apresentaram contrarrazões aos recursos especiais interpostos por cada um deles. A Fazenda Nacional requereu, em preliminar, o não conhecimento do recurso do contribuinte, sob o argumento da inexistência de similitude fática entre o acórdão recorrido e o paradigma; e, no mérito, a manutenção da decisão recorrida, sob o argumento de que o MPF é dispensável, na realização de procedimento fiscal, não se podendo falar em nulidade; já o contribuinte, requereu a manutenção do acórdão recorrido, na parte que lhe foi favorável, pelos seus próprios fundamentos.

Em síntese, é o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator.

O recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional preenche os requisitos do art. 67, do Anexo II, do RICARF; assim dele conheço.

Em seu recurso especial, a Fazenda Nacional questionou a exclusão das receitas decorrentes da operação de dação de imóveis, escriturados no ativo circulante da pessoa jurídica, em pagamento de dívidas com terceiros.

Na data dos fatos geradores, objeto da parte do lançamento, em litígio nesta recursal, em 31/07/1998, vigia a Lei nº 9.718/98, que assim dispunha quanto à COFINS:

Art. 1º Esta Lei aplica-se no âmbito da legislação tributária federal, relativamente às contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, de que tratam o art. 239 da Constituição Federal e a Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, ao Imposto sobre a Renda e ao Imposto sobre Operações de Crédito, Câmbio e Seguro, ou relativos a Títulos ou Valores Mobiliários - IOF.

Art. 2º As contribuições para o PIS/PASEP e a COFINS, devidas pelas pessoas jurídicas de direito privado, serão calculadas com base no seu faturamento, observadas a legislação vigente e as alterações introduzidas por esta Lei.

Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.

§ 2º Para fins de determinação da base de cálculo das contribuições a que se refere o art. 2º, excluem-se da receita bruta:

I - as vendas canceladas, os descontos incondicionais concedidos, o Imposto sobre Produtos Industrializados - IPI e o Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e sobre Prestações de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS, quando cobrado pelo vendedor dos bens ou prestador dos serviços na condição de substituto tributário;

II - as reversões de provisões operacionais e recuperações de créditos baixados como perda, que não representem ingresso de novas receitas, o resultado positivo da avaliação de investimentos pelo valor do patrimônio líquido e os lucros e dividendos derivados de

investimentos avaliados pelo custo de aquisição, que tenham sido computados como receita;

III - os valores que, computados como receita, tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, observadas normas regulamentadoras expedidas pelo Poder Executivo;

(...).

Já o Código de Processo Civil, Lei nº 3.071/1916, vigente à época do fato gerador, no capítulo **VI – DA DAÇÃO EM PAGAMENTO**, assim dispunha:

Art. 995 - O credor pode consentir em receber coisa que não seja dinheiro, em substituição da prestação que lhe era devida.

Art. 996 - Determinado o preço da coisa dada em pagamento, as relações entre as partes regular-se-á pelas normas do contrato de compra e venda.

Art. 997 - Se for título de crédito a coisa dada em pagamento, a transferência importará em cessão.

Art. 998 - Se o credor for evicto da coisa recebida em pagamento, restabelecer-se-á a obrigação primitiva, ficando sem efeito a quitação dada.

Do conteúdo destes dispositivos legais, depreendemos que, na dação em pagamento, há uma alienação onerosa de bens que por disposição legal é regulada pelas regras de compra e venda. A diferença é que, no faturamento de mercadoria, com emissão de nota fiscal/fatura, o pagamento, se à vista, é feito mediante dinheiro em espécie, cheque ou transferência bancária; se a prazo, mediante emissão de duplicata e, posterior liquidação desta; enquanto que, na dação em pagamento, mediante contra/escritura, a mercadoria vendida (imóvel) é paga, mediante a extinção de dívida do vendedor para com o adquirente.

No presente caso, trata-se de contribuinte que tem como atividade econômica, dentre outras, a compra e venda de imóveis e a incorporação e construção de imóveis destinados a venda, conforme consta do artigo 4º do seu Estatuto Social, cópia às fls. 939. Também, conforme demonstrado nos autos, o contribuinte deu imóveis, escriturados no seu ativo circulante, em dação de pagamento de dívidas com terceiros.

Assim, as operações de dação de imóveis produzidos para venda e ou adquiridos para revenda, em pagamento de dívidas com terceiros, de fato, constituem operações de vendas de mercadorias. Como o contribuinte tem como atividade econômica a compra e venda de imóveis e a incorporação e construção de imóveis destinados a venda, em ambos os casos, houve uma operação comercial decorrente do desenvolvimento de suas atividades econômicas. Se o imóvel dado em pagamento foi de sua produção, houve uma operação de venda; se o imóvel dado foi adquirido para venda, houve uma operação de revenda.

Levando-se em conta que os imóveis dados em pagamento das dívidas foram decorrentes das atividades econômicas desenvolvidas pelo contribuinte, os ingressos vinculados a essa operação, ainda que decorrentes da redução do seu passivo, integra sua receita bruta operacional e, consequentemente, a base de cálculo da COFINS, nos termos dos artigos 1º, 2º e 3º da Lei nº 9.718/98, citados e transcritos anteriormente.

Quanto ao recurso especial do contribuinte, a matéria em litígio restringe-se à nulidade do lançamento, sob o argumento de que o Mandado de Procedimento Fiscal foi reemitido para o mesmo Auditor Fiscal, indicado no mandado original, contrariando a Portaria SRF nº 1.265/99.

O auto de infração somente seria nulo se tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso I:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

[...].

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

No presente caso, o auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Do seu exame, verificamos que todos os requisitos estabelecidos no art. 142 do CTN e no art. 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, foram observados. A motivação e as infrações que foram imputadas ao contribuinte estão indicadas no Auto de Infração e nos demonstrativos de apuração da contribuição. A fundamentação da exigência da contribuição, da multa e dos juros consta da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal do auto de infração.

Quanto ao MPF, este tem tripla função: a) materializa a decisão da administração, trazendo implícita a fundamentação requerida para a execução do trabalho de auditoria fiscal; b) atende ao princípio constitucional da cientificação e define o escopo da fiscalização; e, c) reverencia o princípio da pessoalidade.

No presente caso, o lançamento foi efetuado com base nas verificações da documentação fiscal e contábil do contribuinte, o que por si dispensaria a emissão do respectivo MPF.

Questões ligadas ao descumprimento do escopo do MPF, inclusive do prazo, prorrogações e indicação de outro Auditor responsável, ainda que comprovadas, devem ser resolvidas no âmbito do processo administrativo disciplinar e não tem o condão de tomar nulo o lançamento tributário que atendeu aos requisitos do CTN, art. 142, e do Decreto nº 70.235, de 1972, art. 10.

Além disto, instrumento de controle administrativo, como MPF, criado por portaria não pode se sobrepor ao Código Tributário Nacional que determina a realização do lançamento que é vinculado e obrigatório.

Assim, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Em face do exposto, DOU PROVIMENTO ao recurso especial da Fazenda Nacional e NEGOU PROVIMENTO ao recurso especial do contribuinte.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas.

