



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

Processo nº 11080.009842/2004-32
Recurso nº 161.517 Voluntário
Acórdão nº 1102-00.040 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de agosto de 2009.
Matéria COFINS
Recorrente EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS MARTINELLO LTDA.
Recorrida 1ª TURMA/DRJ-PORTO ALEGRE/RS

PRELIMINAR. NULIDADE DO LANÇAMENTO. MPF – MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O MPF – Mandado de Procedimento Fiscal é prorrogado e disponibilizado ao sujeito passivo mediante registro eletrônico e autoriza a fiscalização para todos os tributos e contribuições exigíveis com base nos mesmos elementos de prova (art. 9º, da Portaria SRF nº 3.007/2001 e alterações).

PRELIMINAR. NULIDADE DE LANÇAMENTO. DUPLICIDADE DE LANÇAMENTO. PAES. COFINS. Não caracteriza duplicidade de lançamento efetuado sobre as receitas omitidas e quando o sujeito passivo não demonstra de forma clara que os valores declarados no PAES são as mesmas receitas declaradas na DCTF.

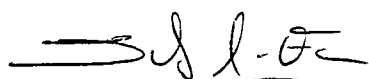
PRELIMINAR. DECADÊNCIA. Com o decurso do prazo de cinco anos contados da data da ocorrência do fato gerador, nos casos de lançamento por homologação, extingue o direito da Fazenda Pública da União de revisar o lançamento ou de constituir crédito tributário de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, consoante Súmula Vinculante nº 08, de 2008, do Supremo Tribunal Federal que decretou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991.

COFINS. LANÇAMENTO. DECLARAÇÃO INEXATA. BASE DE CÁLCULO. Incidem COFINS sobre as receitas consideradas omitidas e apuradas com base no confronto entre as vendas contabilizadas e receitas calculadas de forma indireta através de débitos de COFINS declarados no DCTF.

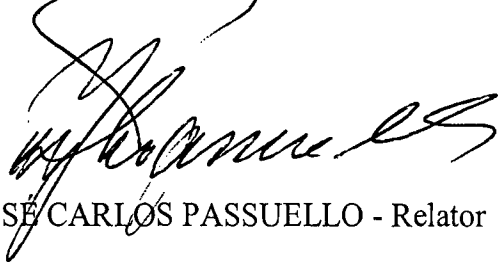
Acolhida a preliminar de decadência e recurso negado.

Vistos relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, reconhecer a decadência nos períodos anteriores a dezembro de 1999 e negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.



SANDRA MARIA FARONI - Presidente



JOSÉ CARLOS PASSUELLO - Relator

EDITADO EM: 05 OUT 2009

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Sandra Maria Faroni (presidente), João Carlos de Lima Júnior(vice-presidente), José Carlos Passuello, Mário Sérgio Fernandes Barroso, José Sérgio Gomes (suplente convocado) e Natanael Vieira dos Santos (suplente convocado).

Relatório

A Empresa **EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS MARTINELLO LTDA.**, empresa inscrita no Cadastro Nacional de Pessoas Jurídicas sob nº 94.337.367/0001-49, inconformada com a decisão de 1º grau proferida pela 1ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Porto Alegre(RS), apresenta recurso voluntário a este Primeiro Conselho de Contribuintes objetivando a reforma da decisão recorrida.

A exigência contida nestes autos refere-se à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no valor de R\$ 70.817,17, com os respectivos acréscimos legais (multa de lançamento de ofício de 75% e juros de mora), incidente sobre receitas contabilizadas e consideradas não tributadas e nem declaradas nas DCTF, nos respectivos prazos legais.

A fiscalização entendeu que nos anos-calendário de 1999 a 2003, o sujeito passivo contabilizou receitas correspondentes a venda de unidades imobiliárias e teria declarado a menor estas receitas, bem como declarado a menor os tributos e contribuições devidas, nas DCTF apresentadas, conforme Relatório de Ação Fiscal, de fls. 21 a 26 e planilhas anexadas as fls. 27 a 59.

Na decisão de 1º grau, o lançamento foi julgado integralmente procedente e a ementa da decisão está redigida nos seguintes termos:

*"Assunto: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Ano-calendário: 1999, 2000, 2001, 2002, 2003



NULIDADE. MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL. O mandado de procedimento fiscal consiste em mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos da fiscalização, não implicando nulidade do lançamento as eventuais falhas na emissão e trâmite desse instrumento. O mandado de procedimento fiscal formalizado para o IRPJ gera efeito aos autos baseados nos mesmos elementos de prova.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. Questionamentos sobre inconstitucionalidade e ilegalidade de normas regularmente instituídas não podem ter foro nas instâncias administrativas.

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO PARA SEGURIDADE SOCIAL. O direito de lançar contribuição para a Seguridade Social é de 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido constituída.

CONFISSÃO DE DÍVIDAS E LANÇAMENTO DE OFÍCIO. INEXISTÊNCIA DE BIS IN IDEM. É válido o lançamento de ofício formalizado após declaração dos débitos em DIPJ e confissão de dívidas no parcelamento especial (Paes), se esta é efetuada depois do início do procedimento fiscal.

ESPONTANEIDADE. PROCEDIMENTO FISCAL INICIADO ANTES DA ENTREGA DA DECLARAÇÃO PAES. MULTA DE OFÍCIO. O início do procedimento fiscal exclui a espontaneidade do agente, impedindo que possa exonerar-se da multa de ofício.

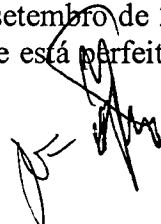
Lançamento Procedente."

No recurso voluntário, de fls. 545 a 567, após um breve relato da sucessão de fatos que antecederam a autuação, a recorrente levanta a preliminar de nulidade do lançamento por falta de Mandado de Procedimento Fiscal regularmente expedido vez que o MPF nº 10.1.01.00-2003-00092-0 estava restrita à fiscalização de IRPJ, no período de apenas 01/1998 a 12/2002.

Argüi a preliminar de decadência do direito de a Fazenda Pública da União de constituir créditos tributários de PIS/FATURAMENTO no período anterior a cinco anos da data da lavratura do Auto de Infração, em 22 de dezembro de 2004.

Em seguida, após longas considerações sobre as garantias constitucionais relacionadas com o princípio da estrita legalidade apresenta o pleito de cancelamento do lançamento por constituir dupla exigência sobre um mesmo fato gerador.

Esclarece que a recorrente, apresentou as DIPJ retificadoras e também a Declaração PAES – Pedido de Parcelamento Especial, antes da lavratura do Auto de Infração, em conformidade com o disposto na Portaria PGFN/SRF nº 03, de 1º de setembro de 2003 e, portanto, a autoridade fiscal não poderia ter formalizada a exigência já que está perfeitamente caracterizada a confissão espontânea do débito.



O sujeito passivo não contestou o lançamento propriamente dito no tocante a forma de apuração do crédito tributário e ao final, solicitou provimento do recurso voluntário para que seja:

a) anulado o acórdão recorrido, face às omissões apontadas, determinando-se o retorno dos autos à instância recorrida e a realização de novo julgamento para suprir as omissões apontadas e, caso a Câmara julgadora entenda não ser uma hipótese de nulidade;

b) reformado o acórdão recorrido, para que seja:

b.1 – declarado totalmente insubsistente o auto de infração objeto de impugnação, cancelando-se em consequência a exigência principal, multa de ofício e juros, mantendo-se exclusivamente os valores incluídos no PAES, apenas com os acréscimos lá incidentes (multa moratória e juros da TJLP após a adesão);

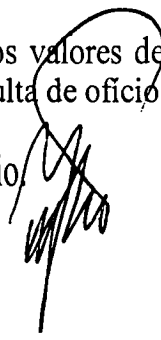
b.2 – em pedido sucessivo alternativo, caso porventura essa Câmara entenda por manter o lançamento, que seja declarado expressamente que:

i) os débitos lançados, correspondentes aos valores anteriormente declarados em DCTF e também em DIPJ, são os mesmos, não havendo duplicidade;

ii) após a adesão ao PAES, sobre os valores declarados em DCTF e também em DIPJ incidem juros equivalentes a TJLP; e

iii) sobre os valores declarados em DCTF e também em DIPJ incide multa aplicável ao PAES, e não multa de ofício.

É o relatório.



Voto

Conselheiro: José Carlos Passuello

O recurso voluntário é tempestivo e deve ser conhecido.

1 - PRELIMINARES SUSCITADAS.

1.1 – Falta de MPF – Mandado de Procedimento Fiscal.

A alegada falta de indicação no MPF – Mandado de Procedimento Fiscal para a fiscalização de COFINS em virtude o documento inicial indicar apenas a fiscalização de IRPJ, no período 01/1998 a 12/2002, não procede porquanto o Mandado de Procedimento Fiscal – Complementar de nº 03(fl. 534) deu amplitude maior para a fiscalização de tributos e contribuições assim como o cumprimento de obrigações acessórias e ampliou os períodos de apuração.

As prorrogações do MPF foram realizadas sucessivamente até 25 de janeiro de 2005, conforme cópia do demonstrativo anexado as fls. 534 (verso) destes autos.

Conforme regras estabelecidas na Portaria SRF nº 3.007, de 26 de novembro de 2001, o MPF – Mandado de Procedimento Fiscal é prorrogado pela autoridade competente e **disponibilizado por meios eletrônicos**, conforme os artigos 12 e 13, da mencionada Portaria:

“Art. 12. Os MPF terão os seguintes prazos máximos de validade:

I – cento e vinte dias, nos casos de MPF-F e de MPF-E;

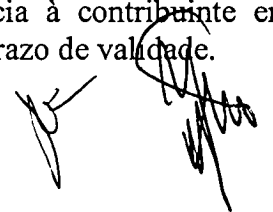
II – sessenta dias, no caso de MPF-D.

Art. 13. A prorrogação do prazo de que trata o artigo anterior poderá ser efetuada pela autoridade outorgante, tantas vezes quantas necessárias, observado, em cada ato, o prazo máximo de trinta dias.

§ 1º - A prorrogação de que trata o caput far-se-á por intermédio de registro eletrônico efetuado pela respectiva autoridade outorgante, cuja informação estará disponível na Internet, nos termos do art. 7º, inciso VIII.” (destaquei).

Como se vê, a prorrogação é formalizada por meios eletrônicos e disponibilizada ao sujeito passivo que recebeu um código de acesso no início da fiscalização e, portanto, o fato de o sujeito passivo não ter acessado o registro eletrônico ou de a fiscalização não ter mostrado o registro eletrônico, não invalida a prorrogação.

O MPF que respaldou o procedimento fiscalizatório foi regularmente instaurado em 07/03/03, sob nº 10.1.01.00-2003-00092-0, com ciência à contribuinte em 11/03/03 (fl. 01). As prorrogações não provocaram descontinuidade do prazo de validade.



Além disso, o MPF para o IRPJ estende seus efeitos às contribuições, por utilizar os mesmos elementos de prova, segundo o art. 9º da Portaria SRF nº 3.007/01:

“Art. 9º Na hipótese em que infrações apuradas, em relação a tributo ou contribuição contido no MPF-F ou no MPF-E, também configurarem, com base nos mesmos elementos de prova, infrações a normas de outros tributos ou contribuições, estes serão considerados incluídos no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa”.

A simples falta ou imperfeição do MPF não tem o condão de anular auto de infração que atenda a todos os requisitos fixados no art. 142 do CTN, combinado com o art. 10 do Decreto nº 70.235/1972.

O MPF é mero instrumento interno de planejamento e controle das atividades e procedimentos fiscais, relativos aos tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal. Consiste em ordem emanada por dirigentes das unidades, designando determinados auditores fiscais a executarem tarefas tendentes à verificação do cumprimento das obrigações tributárias pelo sujeito passivo.

Não há dúvida que o MPF expedido para a fiscalização de IRPJ estende para todos os tributos e contribuições que dependam do mesmo fato e comprovado que o mesmo documento foi prorrogado por meio eletrônico, não se vislumbra a alegada nulidade dos lançamentos por suposta irregularidade nos Mandados de Procedimento Fiscal que, aliás, nada mais é que um simples controle administrativo interno da Secretaria da Receita Federal e não pode e nem revogou o disposto no artigo 142, do Código Tributário Nacional.

1.2 – Decadência.

A decisão de 1º grau rejeitou a preliminar de decadência do direito de constituir crédito tributário correspondente a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, por entender que a matéria estaria regida pelo artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que estabelece o prazo decadencial em dez anos.

O Supremo Tribunal Federal, em Recurso Extraordinário de nº 556664/RS e 560626/RS, em sessão do Tribunal Pleno de 12 de junho de 2008, decretou a inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, com a seguinte ementa¹:

“PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. MATÉRIAS RESERVADAS A LEI COMPLEMENTAR. DISCIPLINA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. NATUREZA TRIBUTÁRIA DAS CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. INCONSTITUCIONALIDADE DOS ARTS. 45 E 46 DA LEI 8.212/91 E DO PARÁGRAFO ÚNICO DO ART. 5º DO DECRETO-LEI 1.569/77. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECLARAÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. I - PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA TRIBUTÁRIAS. RESERVA DE LEI COMPLEMENTAR. As normas relativas à prescrição e à decadência tributárias têm natureza de normas gerais de direito tributário, cuja disciplina é reserva a lei complementar, tanto sob a Constituição pretérita (art. 18, § 1º, da CF de 1967/69) quanto sob a Constituição atual (art. 146, III, b, da CF de 1988). Interpretação que preserva a força normativa da Constituição,

¹ BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em stf.gov.br e acesso em 13/05/2009.

que prevê disciplina homogênea, em âmbito nacional, da prescrição, decadência, obrigação e crédito tributários. Permitir regulação distinta sobre esses temas, pelos diversos entes da federação, implicaria prejuízo à vedação de tratamento desigual entre contribuintes em situação equivalente e à segurança jurídica. II – DISCIPLINA PREVISTA NO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. O Código Tributário Nacional (Lei 5.172/1966), promulgado como lei ordinária e recebido como lei complementar pelas Constituições de 1967/69 e 1988, disciplina a prescrição e a decadência tributárias. III - NATUREZAS TRIBUTÁRIAS DAS CONTRIBUIÇÕES. As contribuições, inclusive as previdenciárias, tem natureza tributária e se submetem ao regime jurídico-tributário previsto na Constituição. Interpretação do art. 149 da CF de 1988. Precedentes. IV – RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO PROVIDO. Inconstitucionalidade dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91, por violação do art. 146, III, b, da Constituição de 1988, e do parágrafo único do art. 5º do Decreto-lei nº 1.569/77, em face do § 1º do art. 18 da Constituição de 1967/69. V. MODULAÇÃO DOS EFEITOS DA DECISÃO. SEGURANÇA JURÍDICA. São legítimos os recolhimentos efetuados nos prazos previstos nos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 e não impugnados antes da data de conclusão deste julgamento.”

Esta matéria foi objeto de Súmula Vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, com a seguinte ementa²:

“São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

Diante do cenário exposto, sou pelo acolhimento da preliminar de decadência do direito de constituir crédito tributário da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, do período anterior a 1º de dezembro de 1999 vez que o Auto de Infração foi lavrado e cientificado ao sujeito passivo em 22/12/2004.

1.3 - Duplicidade de Lançamento. Declaração PAES

A decisão de 1º grau sentenciou que o sujeito passivo estava sob ação fiscal e por esta razão a adesão ao PAES – Pedido de Parcelamento Especial na forma do artigo 1º da Lei nº 10.684, de 2003, não dispensa o lançamento e nem a exigência da multa de lançamento de ofício vez que a espontaneidade do sujeito passivo estava inibida com o Termo de Início de Fiscalização.

A autoridade julgadora de 1º grau entendeu que o parcelamento não supre o pagamento como requisito para a aquisição da espontaneidade, nos termos do art. 138, § único do CTN conforme entendimento firmado pelo Superior Tribunal de Justiça baseado no art. 155-A, § 1º, do CTN, com a redação que lhe foi dada pela Lei Complementar nº 104/2001 e Acórdão nº 105-14.057, de 18/03/2003.

² BRASIL. Supremo Tribunal Federal. Disponível em stf.gov.br e acesso em 13/05/2009.

Consoante decisão proferida no acórdão desta Quinta Câmara no processo administrativo fiscal nº 11080.009871/2004-02, no Recurso nº 161.441, de interesse da recorrente, o sujeito passivo obedeceu aos parâmetros (norma específicas) estabelecidos na Portaria nº PGFN/SRF nº 03, de 1º de setembro de 2003, e poderia aderir ao PAES, mesmo sob procedimento fiscal.

Entretanto, no caso destes autos, a recorrente não demonstrou que a exigência corresponde às mesmas infrações confessadas no PAES e face à natureza da infração imputada: declaração inexata apurada pela fiscalização com base nos demonstrativos anexados as fls. 21 a 59, é improvável que se tratasse de mesma matéria tributável.

Para que não pairasse qualquer dúvida sobre este assunto, transcrevem-se os valores declarados no PAES em confronto com os valores de COFINS objeto destes autos, como segue:

ESTADOS	ANO-CALENDÁRIO 1999		ANO-CALENDÁRIO 2000		ANO-CALENDÁRIO 2001	
	LANÇADO	DECLARADO PAES	LANÇADO	DECLARADO PAES	LANÇADO	DECLARADO PAES
AL	0	1.187,69	9.499,04	252,32	0	776,38
AM	0	1.715,68	7.263,19	19,12	618,43	58,83
AP	0	690,54	1.863,83	0	7,40	0
BA	28,59	23,97	460,08	22,47	71,49	69,15
CE	448,37	234,55	2.908,39	29,24	0	89,97
DF	568,45	45,63	1.307,71	263,96	185,24	812,20
ES	0	45,21	520,69	86,99	425,75	267,68
GO	0	46,63	449,23	27,25	32,27	83,95
MA	0	2.047,54	1.259,14	27,55	682,56	84,63
MT	0	3.971,20	606,72	34,98	32,81	107,63
MS	0	71,83	2.345,96	320,48	75,08	986,10
PR	0	1.444,95	1.351,71	425,51	0,15	1.309,26
RS	1.045,41	11.525,42	29.835,69	1.509,87	2.131,17	4.645,78

O comparativo acima mostra que não há qualquer semelhança ou coerência entre os valores objetos de lançamento com os valores declarados no PAES, ou seja, nenhuma parcela coincide com a outra e, portanto, não procede a alegação de que exigência esteja sendo efetuada em duplicidade.

Não procede a alegação do sujeito passivo vez que mesmo somando os dois processos, nos anos-calendário de 1999 a 2001, o montante declarado no PAES é maior do que o crédito tributário exigido no Auto de Infração, exceto no ano-calendário de 2000, ou seja:

ANO-CALENDÁRIO	LANÇADO NO 161441	LANÇADO NO 161504	TOTAL LANÇADO	DECLARADO PAES
1999	9.915,03	1.045,41	10.960,44	11.525,42
2000	1.500,00	29.835,69	31.335,69	4.645,91
2001	217,50	9.836,29	10.053,79	12.190,93

Esta constatação leva a uma conclusão inarredável no sentido de que as exigências contidas nestes autos e, também, no processo administrativo fiscal nº 11080.009871/2004-02 (Recurso nº 161.441), não estão sendo atuadas em duplicidade.

Mesmo que alguma parcela esteja contida na outra, no processo administrativo nº 11080.009871/2004-02 foi autorizado a compensação dos tributos declarados no PAES e, portanto estaria prejudicado o exame deste tema.

2. MÉRITO DO LANÇAMENTO

2.1 - Apuração das Bases de Cálculo

Entre outras considerações, a autoridade fiscal registrou as seguintes assertivas no Relatório de Ação Fiscal – COFINS:

“Os valores de PIS devidos a partir das bases de cálculo ajustadas foram comparados com os valores dessa contribuição que foram pagos e/ou declarados em DCTF, conforme demonstrado nas tabelas de folhas 42 a 59.

Os valores de contribuição pagos ou declarados a maior em função dos ajustes produzidos por esta fiscalização foram deduzidos, em cada período-base, do montante devido a partir de receitas omitidas (processo nº 11080.009871/2004-02).

As diferenças de valores pagos ou declarados a menor constituem falta de recolhimento de PIS, sendo estes créditos tributários constituídos de ofício, através de auto de infração, juntamente com os acréscimos moratórios e a multa de 75% prevista no artigo 44, inciso I da Lei nº 9.430/96.”

Como se vê, a fiscalização apurou todas as parcelas recebidas a título de receitas de vendas de unidades imobiliárias (cada apartamento de cada condomínio), excluindo-se os negócios não concretizados e estas receitas foram comparadas com as parcelas de receitas calculadas indiretamente com base na COFINS constante do DCTF.

Trata-se, pois, de diferença de receitas não tributadas em decorrência de inexata declaração no DCTF.

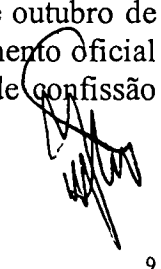
2.2 – Declaração DIPJ e DCTF

A recorrente insiste que a diferença de receita mencionada pela fiscalização foi declarada no DIPJ e, por este motivo, a exigência contida nestes autos está sendo formalizada em duplicidade.

A Instrução Normativa SRF nº 127, de 30 de outubro de 1998, extinguiu a Declaração de Rendimentos de Pessoas Jurídicas, a partir de 1º de janeiro de 1999, e instituiu a DIPJ – Declaração Integrada de Informações Econômico-Fiscais de Pessoas Jurídicas e esta declaração deixou de ser um documento constitutivo de crédito tributário e passou a ser um documento meramente informativo para efeitos estatísticos.

Na mesma data, a Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, criou a DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais que passou a substituir a extinta Declaração de Rendimentos de Pessoas Jurídicas, especialmente quanto a sua função declaratória e constitutiva de créditos tributários, com periodicidade trimestral e facultativamente por período mensal.

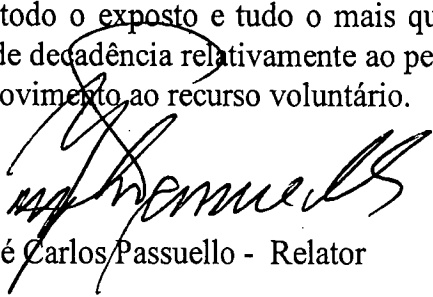
A partir da edição da Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, a DCTF – Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais é o documento oficial para o sujeito passivo comunicar os débitos de créditos tributários, no sentido de confissão irretratável da dívida.



Esta Instrução Normativa foi expedida com fundamento no artigo 5º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, e na Portaria nº 118, de 28 de junho de 1984, com força normativa para comunicar a ocorrência dos fatos geradores e declaração de constituição de créditos tributários de tributos e contribuições, e conseqüente inscrição em dívida ativa.

Assim, o fato de o sujeito passivo apresentar a DIPJ com valores de receita majorados não o exime de lançamento e nem da aplicação das multas de lançamento de ofício e, portanto, o lançamento constante destes autos preenche os requisitos legais.

De todo o exposto e tudo o mais que consta dos autos, voto no sentido de acolher a preliminar de decadência relativamente ao período anterior a 1º de dezembro de 1999 e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.



José Carlos Passuello - Relator