



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

Processo n° 19311.720257/2016-71
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3302-006.576 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de fevereiro de 2019
Matéria COFINS NÃO CUMULATIVA
Recorrente SPBRASIL ALIMENTAÇÃO E SERVIÇOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2012

DECISÃO NULA. NÃO ENFRENTAMENTO DE TODAS AS QUESTÕES.

Merece ser declarada nula a decisão de primeiro grau que não enfrenta todas as questões com potencial de modificar o lançamento, sendo necessário o retorno do expediente à unidade competente, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório.

(assinado digitalmente)

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros: Gilson Macedo Rosenberg Filho, Walker Araujo, Corintho Oliveira Machado, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Muller Nonato Cavalcanti Silva (Suplente Convocado) e Paulo Guilherme Derouledé (Presidente).

Relatório

Por bem descrever a realidade dos fatos, adoto e transcrevo relatório da decisão de primeira instância, acórdão nº 14-65.431 - 14ª Turma da DRJ/RPO:

Trata-se de Autos de Infração da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social-COFINS, da contribuição para o Programa de Integração Social-PIS e Multa por infrações de obrigações acessórias, fls. 545/568, que constituíram o crédito tributário total de R\$ 21.968.211,72, somados o principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 31/12/2016.

No Relatório Fiscal, e-fls. 569/580, a autoridade fiscal, após recapitular o desenvolvimento da auditoria, expõe as infrações apuradas.

Em primeiro lugar, foi detectada insuficiência de recolhimento das contribuições decorrente de valores de ICMS deduzidos indevidamente. A auditoria aponta ainda:

A propósito, a conduta equivocada de abater quaisquer valores a título de ICMS da composição da base de cálculo do PIS e COFINS só foi adotada pelo contribuinte quanto às suas notas fiscais de saída, ou seja, na apuração do seu faturamento oferecido à tributação, tendo em contrapartida reconhecido o valor integral de suas notas fiscais de entrada para fins de tomada de créditos do regime não cumulativo daquelas contribuições.

Uma segunda ordem de irregularidades deu origem a glosas de créditos indevidamente apurados por estarem em desacordo com as disposições legais e a definição de insumos adotada pela Administração Tributária. No universo dos créditos glosados incluem-se aqueles apurados sobre folha de salários, créditos extemporâneos, serviços de advocacia, consultoria, assessoria, segurança, exames, telefonia, viagens, seguros, veículos, propaganda e publicidade, uniformes, cesta básica, contribuição sindical, taxas e emolumentos.

O terceiro item da autuação é representado por multa isolada decorrente de irregularidades na transmissão da Escrituração Fiscal Digital das contribuições sociais (EFDC contribuições). A primeira consistente na omissão do cumprimento da obrigação de transmissão da escrituração relativa aos meses de maio e agosto de 2012, o que somente foi feito após intimação fiscal. A segunda, relativa aos demais períodos do ano-base de 2012, decorre da transmissão de escrituração com valores totalmente zerados.

Por conta dos valores lançados, a autoridade fiscal lavrou Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, juntado à e-fl. 625.

Cientificado, o sujeito passivo apresentou Impugnação, e-fls. 697/726 na qual apresenta os argumentos a seguir resumidos.

Preliminarmente, requer a nulidade dos lançamentos por ausência de fundamentação legal, o que teria provocado cerceamento do seu direito de defesa. Diz a impugnante que é de se ver a total falta de fundamentação legal que justifique o lançamento de ofício das contribuições, em todo o enquadramento legal informado pelo nobre auditor, não há nenhum que trate da possibilidade de lançamento de ofício dos valores apurados pela fiscalização.

No mesmo sentido, volta-se contra a imputação da multa isolada, uma vez que o Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal-TDPF inicialmente não previa esse tipo de verificação, sendo que a modificação do referido Termo aconteceu somente após a lavratura do Auto.

No mérito, inicia por defender a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições com base na tese de que tratar-se-ia de meras entradas que não compõem de forma permanente o patrimônio da entidade, cuja função seria a de somente repassá-las ao Estado.

No que tange aos créditos da não cumulatividade, afirma que foram apurados a partir da aquisição de insumos necessários ao desenvolvimento de seu mister e que se consomem em sua cadeia produtiva. Segundo entende, não há que se falar em despesa pela sua natureza ou mera identificação de 'conta', mas sim de sua classificação no processo produtivo, pois a conta que menos se imagina pode comportar um custo que se classifica como insumo à cadeia produtiva. Com isso, para se avaliar a possibilidade de apropriação de créditos do PIS/PASEP e da COFINS, não basta se avaliar a alocação de um determinado custo/despesa na contabilidade da empresa, mas sim a aplicabilidade desse custo/despesa na cadeia produtiva da empresa.

Na sequência, discorre sobre o conceito de não cumulatividade, assim como sobre o de insumo. Com base nesses entendimentos, passa a defender, caso a caso, os itens glosados pela fiscalização, cuja argumentação será especificada no voto.

Passando à aplicação da multa regulamentar, diz que, até 01/07/2012, a entrega era facultativa, de acordo como a Instrução Normativa RFB nº 1.252, de 2012. Sendo assim, as multas de períodos anteriores devem ser afastadas.

No mesmo item, a contribuinte contesta o fundamento legal em que se baseou a aplicação da multa. Segundo ela, o enquadramento legal utilizado para a aplicação da multa regulamentar ora impugnada é o artigo 57, III, 'a' da MP nº 2.158-35/2001, com as alterações da Lei nº 12.873/2013. Porém, prossegue, essa previsão (inciso III, 'a') somente foi incluída em

24 de outubro de 2013, com a promulgação da Lei nº 12.873/2013, enquanto que as condutas que se alega ensejarem a tipificação (entrega das EFD's supostamente em discordância com a legislação) ocorreram no período compreendido entre 14/03/2012 a 14/12/2012, como a própria fiscalização afirma.

Por fim, contesta o percentual da multa aplicada, taxando-o de confiscatório, e requerendo sua redução a patamares proporcionais.

Em 24/04/2017, a 14ª Turma da DRJ/RPO, por unanimidade de votos, julgou improcedente a impugnação, mantendo o crédito tributário exigido, nos termos da ementa abaixo:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2012

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. CONDIÇÕES.

A constituição de ofício do crédito tributário por meio de Auto de Infração somente é passível de anulação se efetuada por agente incompetente. A discussão de matéria de mérito não provoca a anulação do lançamento.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2012

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. NULIDADE. CONDIÇÕES.

A constituição de ofício do crédito tributário por meio de Auto de Infração somente é passível de anulação se efetuada por agente incompetente. A discussão de matéria de mérito não provoca a anulação do lançamento.

APURAÇÃO NÃO CUMULATIVA. CRÉDITOS. INSUMOS.

Para efeito da apuração de créditos na sistemática de apuração não cumulativa, o termo insumo não pode ser interpretado como todo e qualquer bem ou serviço necessário para a atividade da pessoa jurídica, mas, tão somente aqueles bens ou serviços intrínsecos à atividade, adquiridos de pessoa jurídica e

aplicados ou consumidos na fabricação do produto ou no serviço prestado.

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Ano-calendário: 2012

*ESCRITURAÇÃO DIGITAL. OMISSÃO OU
IRREGULARIDADES NA APRESENTAÇÃO. MULTA.*

Verificada a falta de apresentação da Escrituração Fiscal Digital ou a sua apresentação contendo incorreções e omissões, correta a aplicação da multa.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido

Intimada da decisão, a recorrente supra mencionada interpôs recurso especial, no qual alegou preliminares de nulidade dos autos de infração (por falta de fundamentação legal que justifique o lançamento de ofício dos tributos e também porque o auditor-fiscal não detinha competência para lançar “outras multas administradas pela RFB”) e da decisão de primeiro grau (falta de manifestação acerca da redução do percentual da multa, bem como da atipicidade de conduta (falta de omissão) e cerceamento de defesa pela insuficiência da fundamentação legal para a aplicação das multas – necessidade de anulação do acórdão ora recorrido para que analise a questão sob pena de supressão de instância), e no mérito reproduz as alegações esgrimidas no momento da impugnação, para ao fim pedir, caso seja julgado subsistente parcial ou totalmente o auto de infração, o afastamento das multas referentes aos fatos geradores anteriores à julho de 2012 em virtude da facultatividade de entrega da EFD-Contribuições, e ainda a redução da multa proporcional aquém do percentual de 75%, seja para o percentual de 20% ou outro percentual, desde que proporcional ao caso.

Posteriormente, o expediente foi encaminhado a esta Turma ordinária para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Corinto Oliveira Machado, Relator.

O recurso voluntário é tempestivo, e considerando o preenchimento dos demais requisitos de sua admissibilidade, merece ser apreciado.

DAS NULIDADES DOS AUTOS DE INFRAÇÃO

A preliminar de nulidade dos autos de infração por falta de fundamentação legal que justifique o lançamento de ofício dos tributos não merece prosperar, haja vista constar da segunda folha dos autos de infração referentes às contribuições lançadas o enquadramento legal respectivo.

E nem se diga que há *necessidade de anulação do acórdão ora recorrido para que analise a questão sob pena de supressão de instância*, uma vez que no acórdão consta a análise sucinta e escoreita:

(...) Começando pelas questões preliminares, há a que pede a nulidade do auto por falta fundamentação.

De pronto, o Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, ao tratar da matéria no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, dispõe:

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.

Portanto, nos termos da legislação, o Auto de Infração somente é nulo caso seja lavrado por pessoa incompetente, o que não acontece no presente processo.

Quanto à legalidade ou tipicidade cerrada, o lançamento explicita as bases legais sobre as quais se apóia, não havendo violação dos citados princípios. A contribuinte pode não concordar com os pressupostos legais da autuação, no entanto, isso não significa que a autoridade fiscal agiu em desacordo com os princípios que norteiam a ação administrativa.

Não há, no mesmo diapasão, cerceamento do direito constitucional à plena defesa. Com efeito, a própria Impugnação, em seu conteúdo e forma, é amostra de que a contribuinte compreendeu tanto os fatos quanto a base legal em que se baseia a autuação. (...)

Ainda nesta seara, **a preliminar de nulidade dos autos de infração porque o auditor-fiscal não detinha competência para lançar “outras multas administradas pela RFB” também resta fragilizada**, uma vez que a competência decorre da lei. Mais uma vez a decisão recorrida foi escoreita ao ferir o tema:

(...) No caso de a defesa estar se referindo à competência para lançamento, esta decorre, em sede original, do art. 142 do Código Tributário Nacional:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria

tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

É a partir dessa mesma competência que a autoridade fiscal constituiu o crédito referente à multa de ofício, independentemente da formalidade administrativa representada pelo Termo de Distribuição de Procedimento Fiscal-TDPF. Essa questão já foi sedimentada administrativamente, como exemplifica a ementa do Ac. nº 2301-003.514, em 15/05/2013, dado pelo Conselho Administrativo de Recursos Fiscais:

VÍCIOS DO MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL MPF. ALEGAÇÃO DE NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

Falhas quanto a prorrogação do MPF ou a identificação de infrações em tributos não especificados, não causam nulidade no lançamento. Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e, detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não pode o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

Embora trate do predecessor do TDPF, o MPF, o princípio é o mesmo, ou seja, o de que a designação para que a autoridade fiscal proceda à auditoria de certos tributos em determinados períodos, sendo instrumento de controle administrativo, não pode colocar limites à competência definida em lei complementar.

Afastam-se, portanto, as preliminares de nulidade dos autos de infração postas pela recorrente.

DAS NULIDADES DA DECISÃO RECORRIDA

No que tange à preliminar de nulidade da decisão recorrida, por falta de manifestação acerca da redução do percentual da multa, bem como da atipicidade de conduta (falta de omissão) e cerceamento de defesa pela insuficiência da fundamentação legal para a aplicação das multas – necessidade de anulação do acórdão ora recorrido para que analise a questão sob pena de supressão de instância, **apenas a primeira parte - falta de manifestação acerca da redução do percentual da multa - merece crédito**, uma vez que, de fato, o acórdão recorrido não tratou do tema durante o voto, mesmo fazendo constar dele no seu relatório, ao final: *Por fim, contesta o percentual da multa aplicada, taxando-o de confiscatório, e requerendo sua redução a patamares proporcionais.*

A atipicidade da conduta (falta de omissão) não contou com item próprio e sequer um parágrafo específico na impugnação que merecesse tratamento específico. Assim, a simples manutenção do lançamento por seus próprios motivos resulta em análise da conduta da autuada. Relativamente ao cerceamento de defesa pela insuficiência da fundamentação legal para a aplicação das multas, penso que a matéria já foi tratada suficientemente no item anterior deste voto, DAS NULIDADES DOS AUTOS DE INFRAÇÃO, e bem por isso não tem razão de reclamar a recorrente.

Ante o exposto, **voto por dar provimento parcial ao recurso**, para tornar nula a decisão de primeiro grau, por não enfrentamento da alegação de inaplicabilidade do percentual de 75% na multa proporcional devido ao seu caráter confiscatório, sendo necessário o retorno do expediente à DRJ/POR, para prolatação de nova decisão, em boa forma.

(assinado digitalmente)

Corintho Oliveira Machado