



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

Processo nº 19515.723089/2012-56
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-003.405 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 20 de fevereiro de 2017
Matéria COFINS
Recorrente TRANSKUBA TRANSPORTES GERAIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/12/2009

RECURSO VOLUNTÁRIO. INOVAÇÃO EM RELAÇÃO À IMPUGNAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE. PRECLUSÃO CONSUMATIVA. OCORRÊNCIA.

Os contornos da lide administrativa são definidos pela impugnação ou manifestação de inconformidade, oportunidade em que todas as razões de fato e de direito em que se funda a defesa devem deduzidas, em observância ao princípio da eventualidade, sob pena de se considerar não impugnada a matéria não expressamente contestada, configurando a preclusão consumativa, conforme previsto nos arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal.

Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário. Ausente, justificadamente, o Conselheiro André Henrique Lemos.

Rosaldo Trevisan - Presidente

Robson José Bayerl - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Augusto Fiel Jorge D'Oliveira, Eloy Eros da Silva Nogueira, Fenelon Moscoso de Almeida, Rodolfo Tsuboi e Leonardo Ogassawara de Araújo Branco.

Relatório

Versa o presente processo auto de infração de COFINS, na modalidade **cumulativa**, relativo ao ano-calendário 2009, decorrente de falta de recolhimento do tributo.

Narra a autoridade administrativa que os valores foram extraídos da DAICON, não havendo informação dos aludidos débitos em DCTF, o que exigiria a constituição mediante lançamento. Relata ainda que, intimado a justificar a situação, o contribuinte alegou que, devido a um erro de fato, as respectivas informações não constaram da DCTF.

Em impugnação o contribuinte reafirmou a ocorrência do lapso, porém, questionou a constitucionalidade originária da Lei nº 9.718/98, especificamente, a ampliação da base de cálculo da Cofins; que a DAICON seria instrumento suficiente à constituição do crédito tributário; e, que seria descabida a multa de ofício aplicada (75%), sendo devida a multa moratória (20%).

A DRJ Rio de Janeiro I/RJ, julgou improcedente a impugnação, mediante decisão assim ementada:

“DIPJ. DAICON. NATUREZA JURÍDICA.

A Declaração de Informações EconômicoFiscais da Pessoa Jurídica - DIPJ e o Demonstrativo de Apuração de Contribuições Sociais DAICON têm caráter meramente informativo, ou seja, não têm natureza de confissão de dívida, portanto, não constituem o crédito tributário.

DCTF. DCOMP. NATUREZA JURÍDICA.

Atualmente, os débitos informados espontaneamente em DCTF - Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais e/ou em DCOMP – Declaração de Compensação constituem confissão de dívida e, portanto, são instrumentos hábeis e suficientes para a exigência dos mesmos.

MULTA DE OFÍCIO. NORMAS LEGAIS.

A falta de recolhimento ou de confissão de dívida da contribuição apurada em procedimento de ofício sujeita a contribuinte à aplicação da multa de 75%, por força de expressa previsão legal.

PEDIDO DE PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE. INDEFERIMENTO.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, indefere-se, por prescindível, o pedido de diligência ou perícia.”

Em recurso voluntário o contribuinte defendeu a inoccorrência da materialização do fato jurídico tributável; que é detentor de créditos pela aquisição de óleo diesel, sujeito ao regime monofásico de tributação; que haveria excesso de exação; que o lançamento violou princípios insertos no Decreto nº 70.235/72 e Lei nº 9.784/99; que o auto é nulo, ou, pelo menos, improcedente, por lastrear-se exclusivamente na DAICON; que as subvenções para investimento não compõem a base de cálculo da Cofins; e, que as DIPJs e

DACONs, por serem declarações meramente informativas, não podem amparar o lançamento, como fonte de obtenção dos valores devidos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário atende aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Preambularmente, cumpre destacar que o recurso *sub examine* inovou por completo a argumentação de defesa, em relação à impugnação, o que não é admissível no processo contencioso administrativo, implicando a ocorrência da preclusão consumativa.

Consoante arts. 16, III e 17 do Decreto nº 70.235/72, que regula o processo administrativo fiscal, todos os motivos de fato e de direito em que se fundamenta a defesa deverão ser mencionados na impugnação, considerando-se não impugnadas as matérias não expressamente contestadas, *verbis*:

“Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

IV - as diligências, ou perícias que o impugnante pretenda sejam efetuadas, expostos os motivos que as justifiquem, com a formulação dos quesitos referentes aos exames desejados, assim como, no caso de perícia, o nome, o endereço e a qualificação profissional do seu perito. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

V - se a matéria impugnada foi submetida à apreciação judicial, devendo ser juntada cópia da petição. (Incluído pela Lei nº 11.196, de 2005)

§ 1º Considerar-se-á não formulado o pedido de diligência ou perícia que deixar de atender aos requisitos previstos no inciso IV do art. 16. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 2º É defeso ao impugnante, ou a seu representante legal, empregar expressões injuriosas nos escritos apresentados no processo, cabendo ao julgador, de ofício ou a requerimento do ofendido, mandar riscá-las. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 3º Quando o impugnante alegar direito municipal, estadual ou estrangeiro, provar-lhe-á o teor e a vigência, se assim o determinar o julgador. (Incluído pela Lei nº 8.748, de 1993)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 5º A juntada de documentos após a impugnação deverá ser requerida à autoridade julgadora, mediante petição em que se demonstre, com fundamentos, a ocorrência de uma das condições previstas nas alíneas do parágrafo anterior. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

§ 6º Caso já tenha sido proferida a decisão, os documentos apresentados permanecerão nos autos para, se for interposto recurso, serem apreciados pela autoridade julgadora de segunda instância. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997) (Produção de efeito)

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 1997).” (destacado)

A preclusão se verifica pela não dedução de todos os argumentos de defesa no recurso inaugural, isto é, as matérias de direito que pretendia questionar, decorrendo daí a perda da oportunidade processual de contestação, valendo acentuar que o recurso voluntário, como dito, é totalmente distinto da impugnação, chegando mesmo, em alguns pontos, a serem mutuamente contraditórios.

Na lição de Fredie Didier Júnior¹, a preclusão consumativa consiste na perda da faculdade processual, por já haver sido exercida, pouco importando se bem ou mal. Uma vez praticado o ato processual, não mais é possível corrigi-lo, melhorá-lo ou repeti-lo, eis que já consumado.

No caso dos autos, a discussão administrativa foi delineada pela impugnação, restando rechaçadas quaisquer outras teses defensivas eventualmente não expostas, por aplicação do princípio eventualidade, ressalva feita ao direito ou fato supervenientes, o que não é a hipótese.

Entretanto, por prestígio ao debate, ainda que possível transpor o obstáculo, melhor sorte não albergaria o recorrente.

Tocante à suposta “não ocorrência da materialização do fato jurídico tributável”, que, nada obstante o título, aparentemente questione algum vício do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, tem-se que se trata de simples instrumento de controle administrativo que não tem o condão de viciar o lançamento, cujos requisitos mínimos de

¹ Curso de Direito Processual Civil. Vol. I. 11ª edição, revista, ampliada e atualizada. Ed. JusPodium, Salvador: 2009. Pág. 283.

validade vêm arrolados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, dele não constando sequer a prévia emissão do mandado em comento.

Demais disso, a atribuição de lançamento às autoridades fiscais deflui diretamente dos textos legais (art. 142 do Código Tributário Nacional e Lei nº 10.593/2002), não podendo ser restringida por atos normativos de inferior hierarquia, como o caso das portarias, ainda que emanadas da Secretaria da Receita Federal.

Para referendar o posicionamento, colaciono, de forma exemplificativa, acórdãos desta casa julgadora:

“Ementa: NORMAS PROCESSUAIS - FALTA MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - NULIDADE DO LANÇAMENTO - INEXISTÊNCIA - A Portaria SRF nº 1.265, de 1999, que instituiu o Mandado de Procedimento Fiscal - MPF, em virtude do princípio da legalidade (CF, art. 5º, inc. II) e da hierarquia das leis, não se sobrepõe às disposições do Código Tributário Nacional - CTN, às do Decreto nº 70.235, de 1972, em especial às dos arts. 7º e 59, que versam, respectivamente, sobre o início do procedimento fiscal e sobre as hipóteses de nulidade do lançamento.

COMPETÊNCIA DO AUDITOR FISCAL - Disposições das Leis nºs 2.354, de 1954, e 10.793 (sic), de 2002 e do Decreto-Lei nº 2.225, de 1985, se sobrepõem à Portaria SRF nº 1.265, de 1999.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - O Mandado de Procedimento Fiscal é apenas um instrumento gerencial de controle administrativo da atividade fiscal, que tem também como função oferecer segurança ao sujeito passivo, ao lhe fornecer informações sobre o procedimento fiscal contra ele instaurado e possibilitar-lhe confirmar, via Internet, a extensão da ação fiscal e se está sendo executada por servidores da Administração Tributária e por determinação desta.” (Ac. 102-46676, sessão de 16/03/2005).

“Ementa: MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL - Não obstante o fato de que o Mandado de Procedimento Fiscal representa mero instrumento de controle administrativo, não há que se falar em sua ausência nos casos em que as apurações decorreram do confronto entre os valores declarados e os apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, procedimento que, de forma expressa, constava do mandado original.

ESPONTANEIDADE - RETIFICAÇÃO DA DCTF - PRESSUPOSTOS - MULTA DE OFÍCIO - O início da fiscalização exclui a espontaneidade pelo prazo de sessenta dias, podendo ser prorrogado por qualquer outro ato escrito que indique o prosseguimento dos trabalhos. Comprovada a formalização dos termos, intimações e demais atos pela autoridade lançadora, esclarecendo o prosseguimento dos trabalhos, cientificando a contribuinte da prorrogação do MPF inicial, bem como alertando sobre a exclusão da espontaneidade, não há como excluir a multa de ofício exigida no percentual de 75%.

NORMAS PROCESSUAIS - PRECLUSÃO - Não se conhece, na fase recursal, de matéria não agitada na fase impugnatória, pena de supressão de instância.” (Ac. 105-17007, sessão de 28/05/2008).

“MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL – MPF. O Mandado de Procedimento Fiscal instituído pela Port. SRF nº 1.265, de 22/11/99, é um instrumento de planejamento e controle das atividades de fiscalização, dispondo sobre a alocação da mão-de-obra fiscal, segundo prioridades estabelecidas pelo órgão central. Não constitui ato essencial à validade do procedimento fiscal de sorte que a sua ausência ou falta da prorrogação do prazo nele fixado não retira a competência do auditor fiscal que é estabelecida em lei (art. 7º da Lei nº 2.354/54 c/c o Dec.lei nº 2.225, de 10/01/85) para fiscalizar e lavrar os competentes termos. A inobservância da mencionada portaria pode acarretar sanções disciplinares, mas não a nulidade dos atos por ele praticados em cumprimento ao disposto nos arts 950, 951 e 960 do RIR/94. 142 do Código Tributário Nacional. O MPF, todavia, é essencial à validade do lançamento quando efetuado com fundamento na Lei Complementar nº 105/2001- Lei 9.311/96, art. 11, § 3º, nova redação dada pelo art. 1º da Lei 10.174, de 09.01.2001, e Decreto nº 3.724, de 10.01.2001, por se tratar de normas formais ou procedimentais que ampliam o poder de fiscalização com aplicação imediata, alçando fatos pretéritos, consoante o disposto no artigo 144, § 1º, do Código Tributário Nacional.

NULIDADE – CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - Não dá causa a nulidade da exigência o enquadramento em outro dispositivo legal se os fatos estiverem corretamente descritos a permitir a compreensão da acusação que é imposta à fiscalizada, proporcionando-lhe o desenvolvimento de sua defesa.

CONFISSÃO DE DÍVIDAS – DIPJ E DCTF - Nos anos de 1999 e 2000 os valores constantes das Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica – DIPJ - não mais configuravam confissão de dívida em relação ao Imposto e às contribuições. Somente até o ano de 1998, exercício de 1999, nessa declaração constava essa informação. A partir do ano de 1999, deixou de ser declaração de dívida, passando a ter caráter meramente informativo. Com a extinção da Declaração de Rendimentos da Pessoa Jurídica (DIRPJ) pelo artigo 6º da IN SRF nº 127, de 30/10/98 e a criação da DCTF (art. 1º da mencionada IN nº 126, de 30/10/98), a confissão de dívidas passou a ser feita apenas nas DCTFs.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A falta de comprovação dos pagamentos devidos, solicitados no Termo de início de Fiscalização, enseja o lançamento de ofício nos termos do inciso IV do Art. 841 do RIR/99, para determinar a correta base de cálculo do tributo.” (Ac. 107-08991, sessão de 25/04/2007)

Quanto aos supostos créditos pela aquisição de óleo diesel, utilizado nos veículos da empresa, sujeito à tributação monofásica, cuida-se, a bem da verdade, de arguir compensação como matéria de defesa, o que não é acolhido pela jurisprudência administrativa, não sendo possível discutir o direito a indébito tributário ou ressarcimento em processo de exigência de crédito tributário.

Se o contribuinte julga ser detentor de créditos perante a Fazenda Nacional, o procedimento adequado é o aviamento do competente pedido de restituição ou ressarcimento à RFB, com observância das normas pertinentes.

Relativamente ao denominado “excesso de exação” ou mesmo “*bis in idem*”, considero fundamento completamente sem sentido e dissociado dos autos, porquanto os valores foram extraídos da DACON apresentados pelo contribuinte espontaneamente e precedidos de intimação para apresentar os esclarecimentos devidos, reconhecendo o próprio recorrente, na correspondência de e-fl. 52, a procedência da cobrança, tanto assim, que afirma pretender a regularização da situação, atribuindo a um erro de fato a ausência de informação na DCTF.

Demais disso, os valores indicados na DACON foram cotejados e confirmados com os Livros Razão e Diário apresentados pelo contribuinte (e-fls. 58/95).

Por essa razão o argumento de violação de princípios inscritos no Decreto nº 70.235/72 e Lei nº 9.784/99 mostra-se inconsistente, ostentando caráter eminentemente retórico e desprovido de qualquer sentido prático.

Da mesma forma, não procede a alegação que o relatório fiscal seja vago ou inconsistente, ao passo que descreve perfeitamente a infração constatada, além do que, todas as provas necessárias à demonstração da infração foram coligidas aos autos e o lançamento preenche os requisitos de validade previstos no art 10 do Decreto nº 70.235/72, não havendo qualquer vício que o inquine de nulidade.

No tocante às subvenções para investimento, o recorrente discorre longamente sobre o tema, para concluir que não sofre a incidência da Cofins. Ocorre que não existe qualquer elemento contábil ou fiscal que demonstre a inclusão destas verbas na base de apuração do tributo, nem mesmo um princípio de prova nesse sentido.

Estranhamente o recorrente pugna pela exclusão das verbas, mas não comprova a sua anterior e necessária inclusão, cuidando-se, mais uma vez, de argumento retórico, divorciado dos elementos acostados ao processo.

Por fim, quanto à impossibilidade de se utilizar as DIPJs e/ou DACONs na apuração e cobrança dos tributos devidos, dado o seu caráter informativo, cabe asseverar que o lançamento não se baseou exclusivamente nessas declarações - aliás, a DIPJ sequer foi citada no relatório fiscal -, pois, como dito alhures, o contribuinte foi instado a prestar os esclarecimentos devidos e apresentar os livros contábeis necessários à verificação, de maneira que a cobrança está lastreada nos registros contábeis do período, conforme documentos de e-fls. 58/95.

Com estas considerações, voto por negar provimento ao recurso voluntário interposto.

Robson José Bayerl

