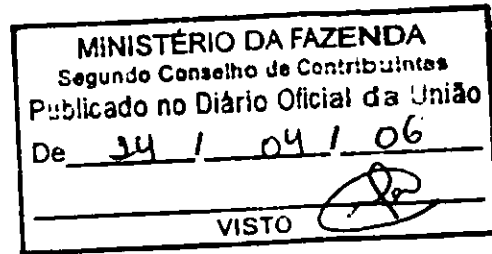




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10166.014683/2001-32
Recurso nº : 124.511
Acórdão nº : 202-16.262

Recorrente : DROGARIA ROSÁRIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Brasília - DF

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/8/2005

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MPF. INSTRUMENTO DE CONTROLE.

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui-se em elemento de controle da atividade fiscal, sendo que eventual irregularidade na sua expedição ou renovação não gera nulidades no âmbito do processo administrativo fiscal. O art. 6º da Lei nº 10.593/2003 atribui competência privativa ao Auditor Fiscal da Receita Federal para constituir, mediante lançamento, o crédito tributário.

COFINS. DECADÊNCIA.

O direito da Fazenda de fiscalizar e constituir pelo lançamento a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é o prazo fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91, tal direito extingue-se com o decurso do prazo de 10 anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, consoante permissivo do § 4º do art. 150 do CTN, ao ressaltar que a lei poderá fixar prazo diverso à homologação.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por DROGARIA ROSÁRIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Marcelo Marcondes Meyer-Kozlowski e Raimar da Silva Aguiar, que davam provimento parcial quanto a decadência.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.

Antonio Carlos Atulini
Antonio Carlos Atulini
Presidente

Maria Cristina Roza da Costa
Maria Cristina Roza da Costa
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Carlos Bueno Ribeiro, Gustavo Kelly Alencar, Antonio Zomer e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.



Processo nº : 10166.014683/2001-32
Recurso nº : 124.511
Acórdão nº : 202-16.262

Cláudia Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

Recorrente : DROGARIA ROSÁRIO LTDA.

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela 2ª Turma de Julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Brasília, DF, referente à constituição de crédito tributário relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins por falta/insuficiência de recolhimento, no período de 1996, 1997 e 2000, no valor total de R\$922.024,24, cuja ciência se deu em 14/11/2001.

Por bem descrever os fatos, reproduz-se, abaixo, parte do relatório da decisão recorrida:

“2. Conforme descrição dos fatos constante do auto de infração, à fl. 13, o lançamento decorreu de diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago, como resultado dos trabalhos de verificação obrigatória, referente aos fatos geradores ocorridos de janeiro a dezembro de 1996, em dezembro de 1997 e em junho de 2000. O enquadramento legal do lançamento está às fls. 10/11 e 13.

3. Cientificado em 14 de novembro de 2001, consoante ciência no corpo do auto de infração à fl. 12, o sujeito passivo apresentou a impugnação às fls. 280/286 em 17 de dezembro de 2001, onde alegou que:

- Preliminar de tempestividade – a contagem iniciou-se em 16 de novembro, pois dia 15 era feriado nacional;*
- Presença de vício formal na formação do auto de infração, pois foi preterida formalidade essencial, qual seja, a falta de MPF para o ano-calendário 1996. O MPF autorizou verificações obrigatórias para o período de 1997 a 2001, os últimos cinco anos. Cita base normativa, qual seja o Decreto no. 3.724/2001 e a Portaria SRF no. 1.265/99, bem assim menciona doutrina;*
- Decaiu o direito de constituir o crédito tributário relativamente aos fatos geradores ocorridos em 1996. A ciência do auto ocorreu em 14/11/2001, já transcorridos cinco anos dos fatos geradores. O lançamento da Cofins é lançamento por homologação, aplicando-se o art. 150, parágrafo 4º do CTN. Menciona acórdãos do Conselho de Contribuintes.*

4. Em relação aos créditos decorrentes dos fatos geradores ocorridos em 1997 e 2000, não contestou, apresentando os Darfs de recolhimento à fl. 287. Em relação ao fato gerador ocorrido em 31/12/1996 o sujeito passivo também anexou Darf para comprovar recolhimento (fl. 287).”

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu decisão resumida na seguinte ementa:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1996, 1997, 2000

Ementa: VERIFICAÇÕES OBRIGATÓRIAS

Apurado corretamente o tributo devido com base na escrituração e havendo diferença entre este valor e o confessado e/ou recolhido, é devido o lançamento.

MPF

Indevido o lançamento referente aos fatos geradores que extrapolam o período de cinco anos autorizado pelo MPF.

C *J*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014683/2001-32
Recurso nº : 124.511
Acórdão nº : 202-16.262

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

DECADÊNCIA

Descumprido o disposto no art. 150 do CTN, há que se aplicar o art. 149, V, e contar o prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I.

O prazo decadencial da Cofins é de dez anos, por expressa previsão legal.

JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA

Consoante o art. 100, II, do Código Tributário Nacional, as decisões dos órgãos singulares de jurisdição administrativas não constituem normas complementares da legislação tributária, tampouco vinculam a administração, haja vista não existir lei que lhes confira a efetividade de caráter normativo.

Lançamento Procedente em Parte”.

O Colegiado *a quo* proferiu Acórdão, considerando o lançamento procedente em parte, por unanimidade, nos termos do voto do relator, o qual entendeu cabível a exclusão do lançamento dos meses de janeiro a abril de 1996, pelas razões que fundamenta no referido voto, mantendo o lançamento efetuado para o período de maio a novembro do mesmo ano, esclarecendo que para os fatos geradores ocorridos em dezembro de 1996, dezembro de 1997 e junho de 2000 não houve contestação, havendo o contribuinte extinguido a exigência conforme DARF que anexou.

Intimada a conhecer da decisão em 10/06/2003, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 27/06/2003, recurso voluntário a este E. Conselho de Contribuintes, com as mesmas razões de dissentir postas na impugnação, relativamente à decadência, bem como quanto à não abrangência do ano de 1996 pelo Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, que autoriza a verificação obrigatória em relação aos últimos cinco anos, o qual foi expedido em 19/11/2001.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal.

É o relatório.

e *U*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014683/2001-32
Recurso nº : 124.511
Acórdão nº : 202-16.262

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA

O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.

Duas são as matérias postas na lide:

1. decadência do período mantido – maio a novembro de 1996, conforme jurisprudência dos Conselhos que cita;
2. o alcance do mandado de procedimento fiscal não inclui o ano de 1996.

Quanto à decadência, o Código Tributário Nacional - CTN, no § 4º do art. 150, estipulou regra geral de prazo à homologação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, deixando, porém, facultada ao legislador ordinário a prerrogativa de determinar, de modo específico, prazo diverso para a homologação da atividade de pagar o tributo atribuído ao sujeito passivo podendo, na sua falta ou insuficiência, constituir o crédito tributário pelo lançamento, como previsto no art. 142 do mesmo diploma legal.

A Cofins, instituída pela Lei Complementar nº 70/91, integra, por expressa determinação nela contida, o orçamento da seguridade social.

O Poder Legislativo votou e o Poder Executivo sancionou a Lei nº 8.212, de 26/07/1991, que dispôs sobre a organização da seguridade social.

Consoante o permissivo contido no sobredito artigo do CTN (“*se a lei não fixar prazo à homologação...*”), as contribuições destinadas à seguridade social têm o prazo de decadência regulado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/1991, sendo estabelecido em dez anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído, não cabendo à autoridade administrativa, por lhe faltar competência, o exame de sua constitucionalidade, bem como, já afirmado, negar-lhe vigência.

Reproduz-se o teor do referido artigo:

“Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

(...)”

E nem se alegue que a referida lei limita-se a regular o plano de custeio da previdência social. Isso porque em seu art. 10, reproduzindo a Carta Magna, dispõe que a Seguridade Social será financiada por toda a sociedade, de forma direta e indireta, nos termos do art. 195 da Constituição Federal e do nela disposto, mediante recursos provenientes da União, dos Estados, do Distrito Federal, dos Municípios e de contribuições sociais.

Já no art. 11, ao estabelecer quais as receitas que compõem o orçamento da Seguridade Social, refere-se no inciso III às receitas das contribuições sociais, as quais relaciona no parágrafo único como sendo de diversas origens e dentre elas, as das empresas, incidentes

J

C



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 31/8/2005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014683/2001-32
Recurso nº : 124.511
Acórdão nº : 202-16.262

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

sobre faturamento e lucro. Portanto a Lei nº 8.212/91 é aplicável a todas as contribuições cuja destinação seja a seguridade social.

Sendo esta uma norma regularmente promulgada, repito, não há como negar sua vigência. Então, como resolver a aparente antinomia dessa regra com a contida no Código Tributário Nacional, no que concerne às contribuições sociais?

Segundo ensina Maria Helena Diniz¹, a antinomia de segundo grau ocorre quando houver conflito entre os diversos critérios. No presente caso poder-se-ia entender tanto como uma antinomia entre os critérios hierárquico e cronológico, como entre os critérios hierárquico e da especialidade. Visto que o critério hierárquico prevalece sempre sobre os dois outros critérios, não haveria antinomia. Aplica-se a norma hierarquicamente superior.

Entretanto, entendo que, sendo defeso, não só à Administração Pública como a qualquer cidadão, negar vigência à norma do art. 45 da Lei nº 8.212/91 sem que assim se manifeste o judiciário, só é possível compatibilizar a lei ordinária com a lei complementar, representada pelo CTN, interpretando que o § 4º do art. 150 do CTN, ao fazer a ressalva “*se a lei não fixar prazo à homologação...*” introduziu o permissivo legal para que uma lei ordinária ou uma lei especial posterior dispusesse outro prazo para a homologação do lançamento.

Em outro giro, verifica-se que mesmo na doutrina existem vozes divergentes acerca da matéria. No entendimento do tributarista Roque Antônio Carrazza², a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributárias, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais, não podendo abolir os institutos da prescrição e da decadência, expressamente mencionados na Constituição Federal, nem detalhá-los, atropelando a autonomia dos entes tributantes. Interpreta o citado mestre que o legislador complementar não recebeu um “cheque em branco” para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias.

Ensina o eminente professor e tributarista:

“...a lei complementar poderá determinar – como de fato determinou - (art. 156, V, do CTN) – que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. Poderá, ainda, estabelecer – como de fato estabeleceu (arts. 173 e 174 do CTN) – o dies a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. Poderá, igualmente, elencar – como de fato elencou (arts. 151 e 174, parágrafo único, do CTN) – as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. Neste particular, poderá, aliás, até criar causas novas (não contempladas no Código Civil brasileiro), considerando as peculiaridades do direito material violado. Todos estes exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária.

Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada “economia interna”, vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas.

Estas, ao exercitarem suas competências tributárias, devem obedecer, apenas, às diretrizes constitucionais. A criação in abstracto de tributos, o modo de apurar o crédito tributário e a forma de se extinguirem obrigações tributárias, inclusive a decadência e a prescrição, estão no campo privativo das pessoas políticas, que lei complementar alguma poderá restringir, nem, muito menos, anular.”

¹ Compêndio de Introdução à Ciência do Direito, 13ª edição, 2001, pág. 474/475.

² Curso de Direito Constitucional Tributário, 18ª edição, 2002, Malheiros Editores, pág. 805/806.



Processo nº : 10166.014683/2001-32
Recurso nº : 124.511
Acórdão nº : 202-16.262

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

E conclui: *“Eis por que, segundo pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar.”*

Traz, em reforço à sua posição, o entendimento doutrinário, que alega ser mais autorizado, de Antonio Carlos Marcato, de que a decadência e a prescrição são questões relacionadas a *direito material*.

Portanto, verifica-se que os critérios e as interpretações doutrinárias não são convergentes no sentido de estabelecer uma diretriz pacífica acerca da matéria.

Atende o ditame constitucional da autonomia dos entes federados o fato de poderem eles legislar sobre matéria em que é cabível à lei complementar somente estabelecer normas gerais. E ela o fazendo, através de ressalva facultou à lei dispor diferentemente. Assim, ao talante dos legisladores da União, dos Estados e do Distrito Federal pode-se estabelecer regra diversa para o instituto aqui analisado, permitindo que nos diferentes entes federados coexistam regras específicas.

Nessa direção assim também expressou seu entendimento o eminente tributarista José Souto Maior Borges, citado pelo Professor Luciano Amaro³, ao defender que *“a posição correta, a seu ver, estaria no reconhecimento de que a lei ordinária material pode integrar o Código Tributário Nacional (vale dizer, preencher a lacuna desse diploma)”*.

E conclui que *“se a lei ordinária não dispuser a respeito desse prazo, não poderá a doutrina (fazê-lo), atribuindo-se o exercício de uma função que incumbe só aos órgãos de produção normativa, isto é, vedado lhe está preencher essa “lacuna”. A solução (...) somente poderá ser encontrada (...) pelo órgão do Poder Judiciário”*.

Ora, tem-se que existe a lei que dispõe sobre a matéria, prescindindo de sua remessa para o judiciário.

Rejeito o argumento relativo ao MPF, por entender que este é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, sendo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não macula o lançamento tributário. Este o entendimento já esposado pela 3ª Câmara deste Conselho.⁴

As hipóteses de nulidade estão catalogadas no art. 59 do Decreto nº 70.235/72, do qual não se cogita no caso em tela. Por outro lado, o Auto de Infração obedeceu ao art. 142 do CTN e ao art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não podendo ser inquinado de nulo.

Os atos infralegais que disciplinam o MPF não deixam dúvida quanto à sua natureza de controle interno da atividade fiscal. Neste sentido cabe observar os preâmbulos das Portarias SRF nºs 1.265/99 – que o instituiu -, e 3.007/2001 – que o reformou, sendo que esta última revogou a anterior. Ambos os preâmbulos reportam-se ao art. 196 do CTN e ao art. 6º da Medida Provisória nº 1.915-3/99, depois MP nº 2.175-29/2002, revogada pela MP nº 46/2002 que, afinal, foi convertida na Lei nº 10.593, de 06/12/2003.

O art. 196 do CTN está assim redigido:

C *J*

³ AMARO, Luciano. *Direito Tributário Brasileiro*, 3ª edição, 1999, págs. 385/386.

⁴ Cf. Acórdão 203-08.483, j. em 16/10/2002, relatora Lina Maria Vieira.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília - DF, em 318 12005

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10166.014683/2001-32
Recurso nº : 124.511
Acórdão nº : 202-16.262

Cleusa Takafuji
Secretária da Segunda Câmara
Segundo Conselho de Contribuintes/MF

"Art. 196. A autoridade administrativa que proceder ou presidir a quaisquer diligências de fiscalização lavrará os termos necessários para que se documente o início do procedimento, na forma da legislação aplicável, que fixará prazo máximo para a conclusão daquelas.

Parágrafo único. Os termos a que se refere este artigo serão lavrados, sempre que possível, em um dos livros fiscais exibidos; quando lavrados em separado deles se entregará, à pessoa sujeita à fiscalização, cópia autenticada pela autoridade a que se refere este artigo."

A Lei nº 10.593/2003, por sua vez, bem como as Medidas Provisórias acima citadas que a antecederam, dispõe sobre a reestruturação das carreiras fiscais federais. O art 6º dessa Lei, especificamente, trata das atribuições do Auditor-Fiscal da Receita Federal, verbis:

"Art. 6º São atribuições dos ocupantes do cargo de Auditor-Fiscal da Receita Federal, no exercício da competência da Secretaria da Receita Federal do Ministério da Fazenda, relativamente aos tributos e às contribuições por ela administrados:

I - em caráter privativo:

constituir, mediante lançamento, o crédito tributário;" (negritos acrescidos).

Pelo exposto, voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2005.

Maria Cristina Roza da Costa
MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA