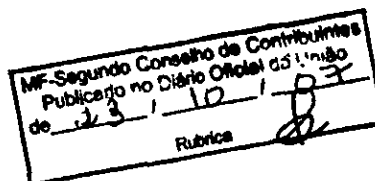




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 10380.004666/2004-03
 Recurso nº 132.667 Voluntário
 Matéria COFINS
 Acórdão nº 202-17.354
 Sessão de 20 de setembro de 2006
 Recorrente VICUNHA TÊXTIL S/A
 Recorrida DRJ em Fortaleza - CE



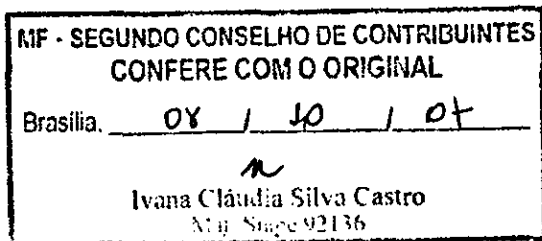
Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1998

Ementa: DECADÊNCIA.

As contribuições sociais, dentre elas a referente à Cofins, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Recurso provido.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

[Assinatura]

[Assinatura]

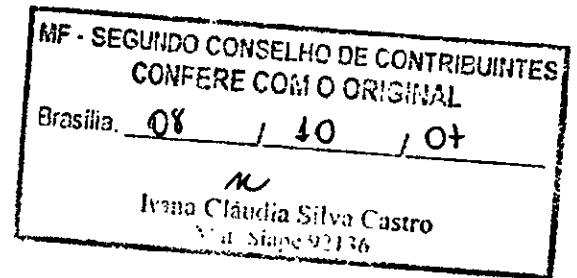
[Assinatura]

ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero (Relatora), Maria Cristina Roza da Costa e Antonio Zomer. Designada a Conselheira Maria Teresa Martínez López para redigir o voto vencedor.



ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente

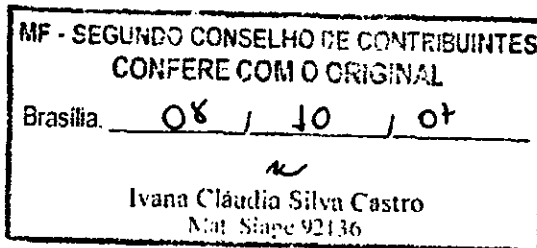


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora-Designada

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Gustavo Kelly Alencar e Mírian de Fátima Lavocat de Queiroz.

Ausente, ocasionalmente, o Conselheiro Ivan Allegretti (Suplente).



Relatório

Contra a contribuinte retro mencionada foi lavrado auto de infração da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, fls. 03 a 06, períodos de apuração 30/06/1998, 31/07/1998 e 30/09/1998.

As infrações apontadas pela fiscalização no corpo do auto de infração, fl. 04, e detalhada no Termo de Verificação e Constatação Fiscal e Demonstrativo 1, fls. 07 a 20, são as seguintes:

- omissão de receitas em face da origem não comprovada dos depósitos na conta corrente da empresa no Banco Fibra S/A nº 17701-6, registrada na contabilidade no Livro Razão a débito da Conta nº 111.02002.00000, e contrapartida a crédito da Conta nº 221.01107.00000 – Flager Finance Ltd. infringindo os arts. 40 e 42 da Lei nº 9.430/1996, bem como dos arts. 281, inciso III, 287 e 288 do Decreto nº 3.000 – RIR/99, em decorrência reflexa à legislação da Contribuição, devido ao não oferecimento à tributação, no ano-calendário de 1998.

A contribuinte foi intimada a prestar informações sobre a natureza das operações que deram causa aos recebimentos dos recursos, provenientes dos cheques que nela relaciona, emitidos pela empresa COMPUGRAPHICS INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA., CNPJ 02.423.201/0001-27, em benefício da Empresa VICUNHA NORDESTE S/A - INDÚSTRIA TÊXTIL, CNPJ 05.352.034/0001-69, INCORPORADA pela Empresa VICUNHA TÊXTIL S/A, CNPJ 07.332.190/0001-93 (anexos de fls. 21 a 23, 26 a 31).

Em resposta, a Vicunha Têxtil S/A relata, em síntese, que (anexos de fls. 32, 33, 35 a 50):

“2.4.1 As operações realizadas com a empresa COMPUGRAPHICS tiveram a natureza de realização de ativos (venda de Títulos do Tesouro Americano – ‘T-BILLS’), para obtenção de recursos financeiros;

2.4.2 O cheque no valor de (...) é referente à venda de ‘T-BILLS’, ocorrida em 24/08/98, e encontra-se lançado na contabilidade juntamente com outras operações, incluindo-se no montante de (...), anexando como prova cópias dos Livros Diário e Razão;

2.4.3 Os cheques nos valores de (...) são referentes à venda de ‘T-BILLS’, ocorrida em 02/07/98, e encontram-se lançados na contabilidade juntamente com outras operações, incluindo-se no montante de (...) anexando como prova cópias dos Livros Diário e Razão;

2.4.4 Os cheques nos valores de (...) são referentes à venda de ‘T-BILLS’, ocorrida em 06/07/98, e encontram-se lançados na contabilidade, anexando como prova cópias dos Livros Diário e Razão, bem como, cópia do Contrato de Compra e Venda de Notas do Tesouro dos Estados Unidos e Termo de Transferência (‘Transfer Request’), em inglês, fls. 34 a 50, 54, 65 a 69; e,

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 08 / 10 / 04
<i>u</i> Ivana Cláudia Silva Castro C.P. nº 92136

2.4.5 *Compromete-se a apresentar os demais documentos solicitados, tão logo sejam encontrados em seus arquivos."*

Intimada a contribuinte mediante Termo, fls. 51 e 52, para comprovar a aquisição das Notas do Tesouro dos Estados Unidos da América, "T-BILLS", posteriormente alienadas à empresa COMPUGRAPHICS, bem como a data e forma de seus pagamentos, ofereceu em resposta, fl. 53, que as Notas do Tesouro dos Estados Unidos da América, "T-BILLS", objeto do Contrato de Compra e Venda celebrado em 03/07/98, com a empresa COMPUGRAPHICS, foram adquiridas pela coligada FLAGER FINANCE, que determinou a transferência de titularidade para a Companhia, mediante ordem de transferência. Silencia sobre as demais alienações à empresa COMPUGRAPHICS, objeto do referido Termo de Intimação Fiscal.

Seguiram-se outras intimações para prestar informações sobre os recebimentos, contudo a contribuinte não apresentou a documentação hábil e idônea que comprovasse de forma efetiva os lançamentos contábeis objeto dos TERMOS DE INTIMAÇÃO de fls. 57, 58, 62 a 64.

A contribuinte, inconformada com o lançamento de ofício, apresentou a Impugnação, fls. 249 a 274, pleiteando a desconstituição das acusações e conclusões do Auto de Infração, argumentando em síntese que:

- em preliminar, alega a nulidade do procedimento fiscal, em face de a autorização do MPF-F, que originou o Auto de Infração, limitar-se a determinar a fiscalização das contribuições CSLL, PIS e Cofins, no mês de dezembro de 1998. Assim não poderiam os agentes fiscais verificar eventuais infrações à legislação do IRPJ;

- o crédito tributário constituído já havia sido atingido pela decadência que se operou em janeiro de 2004, para os fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1998;

- em relação à pretensa "receita omitida", alega que os valores constantes dos cheques emitidos por "Compugraphics" e debitados em sua conta-corrente no "BankBoston" e dos cheques administrativos emitidos pelo "Banco Pontual" com recursos provenientes da conta-corrente de "Compugraphics" a sua origem é, portanto, incontroversa, e os valores entregues à defendente por "Compugraphics", que saíram das contas bancárias desta, lastreadas no cadastro bancário de que dispunha junto às instituições financeiras que as acolhiam;

- os depósitos em sua conta-corrente no Banco Fibra S.A. foram devidamente registrados em sua contabilidade e lançados na escrituração – com observância de todos os requisitos legais e dos princípios de contabilidade geralmente aceitos – como débitos da impugnante para com "Flager", o que equivale dizer débitos indiretos com sua controladora "Textília", pelas razões antes expostas;

- liquidou o débito para com "Flager" (ou seja, para com a sua controladora) expresso na conta-corrente existente entre ambas, constando a operação de lançamentos contábeis realizados de conformidade com as normas legais, fato que o "Termo" em momento algum examina e muito menos contesta;

- após exigir a apresentação pela defendente de documentos que esta não mais estava legalmente obrigada a conservar, os autores do AI guerreado procuraram caracterizar como omissão de receita as operações de recebimento de numerário descritas no "Termo". Mas

que

não se decidiram a respeito da hipótese legal dessa figura jurídica a que subsumiriam aquelas transações comerciais;

- no presente caso, a defendente demonstrou, à saciedade, a origem dos recursos, aliás diafanamente registrada no "Termo";

- supondo, corretamente, que o primeiro fundamento invocado não os favoreceria, os autores do AI verberado partiram para um outro - a existência, no passivo, de obrigações de exigibilidade não comprovada (art. 40 da Lei nº 9.430/96 e art. 281, inciso III, do RIR-99);

- esta acusação não se sustenta, porque o "Termo" sequer explicitou a que passivo se referia. Com isso, impediu o exercício do direito de defesa da Impugnante e, por conseguinte, violou o princípio do devido processo legal, consagrado pela Constituição tanto para processos judiciais como administrativos (art. 5º, inciso LV);

- rejeita a aplicação da taxa Selic aos juros de mora.

Por fim, requer a nulidade do auto de infração, caso adentrado no mérito, a sua integral improcedência, com o conseqüente arquivamento do feito administrativo.

A DRJ em Fortaleza - CE apreciou as razões de defesa da contribuinte e o que mais consta dos presentes autos, afastando as preliminares argüidas e decidindo pela manutenção integral do lançamento, por meio do Acórdão nº 5.074, de 21 de outubro de 2004, assim ementado:

"Assunto: Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Ementa: OMISSÃO DE RECEITAS/RECEITAS NÃO DECLARADAS.

Constataa a ocorrência de valores não oferecidos à tributação, o que ocasionou insuficiência de recolhimento de contribuição, decorrente da apuração de valores de origem não comprovada, subsiste o lançamento apreciado.

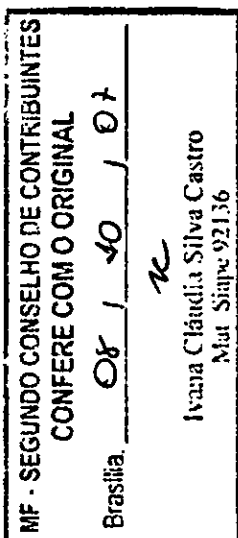
APLICAÇÃO DA LEGISLAÇÃO DO IRPJ À COFINS.

Aplicam-se à contribuição para o financiamento da seguridade social (COFINS) as normas relativas ao processo administrativo-fiscal de determinação e exigência de créditos tributários federais, bem como, subsidiariamente e no que couber, as disposições referentes ao imposto de renda, especialmente quanto a atraso de pagamento e quanto a penalidades

JUROS DE MORA E TAXA SELIC. PREVISÃO LEGAL.

Cobram-se juros de mora, inclusive quando equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais, por expressa previsão legal.

MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL.



[Handwritten signatures and initials]

O Mandado de Procedimento Fiscal constitui elemento de controle da administração tributária, não influenciando na legitimidade do lançamento tributário.

CONSERVAÇÃO DE LIVROS E DOCUMENTOS.

A pessoa jurídica é obrigada a conservar em ordem, enquanto não prescritas eventuais ações que lhes sejam pertinentes, os livros, documentos e papéis relativos a sua atividade, ou que se refiram a atos ou operações que modifiquem ou possam vir a modificar sua situação patrimonial.

DECADÊNCIA DO LANÇAMENTO DAS CONTRIBUIÇÕES.

O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

DECISÕES DOS CONSELHOS DE CONTRIBUINTE. ÓRGÃOS COLEGIADOS. JURISPRUDÊNCIA ADMINISTRATIVA.

A teor do art. 100, inciso II, do Código Tributário Nacional, as decisões administrativas, mesmo proferidas pelos órgãos colegiados, sem uma lei que lhes atribua eficácia, não constituem normas complementares do Direito Tributário e não podem ser estendidas genericamente a outros casos, somente aplicando-se sobre a questão em análise e vinculando as partes envolvidas naqueles litígios.

As decisões dos Conselhos de Contribuintes, portanto, não constituem normas complementares da legislação tributária, porquanto não existe lei que lhes confira efetividade de caráter normativo.

POSICIONAMENTOS DE TRIBUNAIS E DE JURISTAS.

A Autoridade Administrativa não tem competência para apreciar alegações de descabimento de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, por motivo de essa matéria ser reservada ao Supremo Tribunal Federal.

APRECIACÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE E/OU ILEGALIDADE DE NORMAS TRIBUTÁRIAS.

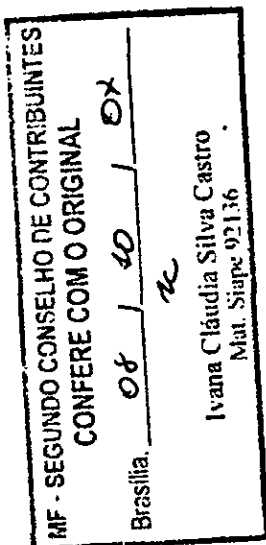
Falece competência à Autoridade Administrativa para apreciar inconstitucionalidade e/ou ilegalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional.

NULIDADE DE AÇÃO FISCAL.

Não provada violação das disposições contidas no art. 142 do CTN, nem dos arts. 10 e 59 do Decreto n.º 70.235/72, não há que se falar em nulidade do lançamento formalizado através de auto de infração.

Lançamento Procedente”.

Irresignada com a decisão prolatada pela Primeira Instância de Julgamento interpôs recurso a este Colegiado no qual repisa os argumentos trazidos na peça impugnatória. Acrescenta que o acórdão recorrido padece de nulidade, em face da insuficiência e imprópria



Handwritten signatures and initials at the bottom of the page.

apreciação do questionamento do Mandado de Procedimento Fiscal. Também seria nula a decisão por inexistência da apreciação da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito impugnado. No mérito, insiste que não houve apreciação da matéria posta para julgamento, tendo a mesma repetido o auto de infração.

Consta arrolamento de bens.

É o Relatório.

Quil

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTEES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 08 / 10 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. S.º 92136

02

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 01 / 10 / 04 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Smapc 92136

Voto Vencido

Conselheira NADJA RODRIGUES ROMERO, Relatora

O recurso é tempestivo e reúne as demais condições de admissibilidade, portanto, merece ser conhecido.

Em relação às questões preliminares de nulidade do auto de infração e da decisão recorrida argüidas pela recorrente, as mesmas não merecem ser acolhidas, uma vez que, em relação ao auto de infração decorrente do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, emitido à fl. 01, ficou determinado aos agentes fiscais encarregados do procedimento fiscal – Fiscalização, verificar o cumprimento das obrigações tributárias da contribuinte relativas à CSLL, PIS e Cofins, no período de 01 de janeiro a 31 de dezembro de 1998.

O MPF-F incluía “verificações obrigatórias”, ou seja, “*correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal*”.

Sobre o questionamento da contribuinte de que a decisão recorrida não estaria motivada em relação à mesma questão, não merece prosperar tal argumento, como se vê a seguir com a transcrição integral da fundamentação do voto do relator do Acórdão, que transcrevo e adoto como razão de decidir:

“APRECIÇÃO DOS DITAMES DO MPF:

4.4 O Contribuinte alega que o MPF-F admitia, como ‘verificações obrigatórias’, que a fiscalização verificasse a ‘correspondência entre os valores declarados e os valores apurados pelo sujeito passivo em sua escrituração contábil e fiscal, em relação aos tributos e contribuições administrados pela SRF nos últimos cinco anos e no período de execução deste Procedimento Fiscal’. Argumenta ainda que como o MPF-F foi expedido no dia 5 de fevereiro de 2004, é evidente que estava autorizando as ‘verificações obrigatórias’ nos cinco anos anteriores (2003, 2002, 2001, 2000 e 1999) e no período de execução do Procedimento Fiscal - ou seja, 2004, bem como que a incursão dos AFRFs pelo ano-calendário de 1998 não fora autorizada pelo citado MPF-F que originou o feito.

4.5 Cabe salientar a respeito que o MPF é uma garantia do Contribuinte, no sentido de que este não está obrigado a permitir o acesso a seu estabelecimento ou a documentos contábeis sem a apresentação de tal documento. Por outro lado, o MPF é um instrumento de controle interno da Secretaria da Receita Federal (SRF), concebido com o objetivo de disciplinar a execução dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições sociais administrados por esse órgão. Não atinge a competência impositiva dos seus Auditores-Fiscais, que há de subsistir em quaisquer atos de natureza restrita e especificamente voltados para as atividades de controle, planejamento e execução das ações fiscais.

4.6 Conseqüentemente, qualquer erro na utilização do MPF poderá vir a ser objeto de repreensão disciplinar, mas não implicará nulidade dos atos praticados pelo auditor-fiscal no exercício das atividades que lhe foram atribuídas por lei, como as de fiscalização e lançamento do tributo.

4.7 Além do mais, o MPF, como qualquer mandado, representa a ordem do superior hierárquico a um subordinado. É ato administrativo, por certo, mas consistente em ordem específica emitida por autoridade competente da SRF para a instauração, pelo Auditor-Fiscal da Receita Federal, dos procedimentos fiscais relativos aos tributos e contribuições administrados pela SRF (art. 2º da Portaria SRF 3.007). Tem por objetivo o planejamento e o controle da atividade de fiscalização externa e se perfaz com a edição da ordem pela autoridade competente.

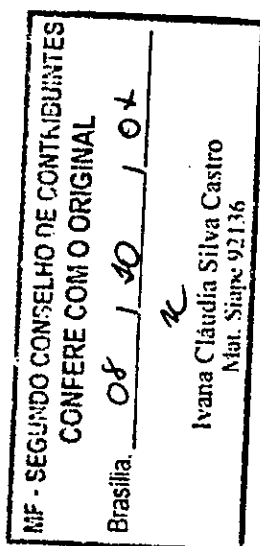
4.8 Em relação ao Sujeito Passivo, permite-lhe assegurar-se da autenticidade da ação fiscal contra si instaurada, dando-lhe conhecimento do tributo que será objeto de investigação, dos períodos a serem verificados, do prazo para a realização do procedimento fiscal e do AFRF que procederá à fiscalização.

4.9 Assim, o MPF, bem como suas prorrogações, são atos praticados em paralelo àqueles preparatórios ou integrantes do processo administrativo fiscal, mas somente estes se submetem à regência do Decreto nº 70.235/72.

4.10 Demais disso, as Portarias SRF não tiveram o condão de alterar a competência atribuída ao Auditor-Fiscal da Receita Federal, não o desonerando da atividade obrigatória e vinculada do lançamento.

4.11 O art. 142 do Código Tributário Nacional expressamente confere à autoridade administrativa a competência indelegável e privativa de formalizar o lançamento. E esta autoridade, nos termos da Lei nº 2.354/54, art. 7º, e do Decreto nº 2.225/85, é o Auditor-Fiscal da Receita Federal. Logo, verificando a ocorrência do fato gerador da obrigação principal, ou o descumprimento de uma obrigação tributária acessória, tem ele o dever indeclinável de promover o lançamento."

Acresça-se que o entendimento reiterado deste Conselho de Contribuintes é no sentido de que o Mandado de Procedimento Fiscal presta-se como instrumento de controle criado pela Administração Tributária para dar segurança e transparência na relação fisco-contribuinte, que objetiva a assegurar ao sujeito passivo que seu nome foi selecionado segundo critérios objetivos, e que o agente fiscal nele indicado recebeu do Fisco a incumbência para executar aquela ação fiscal. Pelo MPF, o auditor está autorizado a dar início ou a levar adiante o procedimento fiscal, mas, de nada adianta estar habilitado pelo MPF se não forem lavrados os termos que indiquem o início ou o prosseguimento do procedimento fiscal. E, mesmo mediante um MPF, o procedimento de fiscalização apenas estará formalizado após notificação por escrito do sujeito passivo, exarada por servidor competente. O MPF sozinho não é suficiente para demarcar o início do procedimento fiscal, o que força o seu caráter de subsidiariedade aos atos de fiscalização; isto importa em que, se ocorrerem problemas com o MPF, não seriam invalidados os trabalhos de fiscalização desenvolvidos, nem dados por imprestáveis os documentos obtidos para respaldar o lançamento de créditos tributário apurados: Isto se deve ao fato de que a atividade de lançamento é obrigatória e vinculada, e,



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUENTES		
CONFERE COM O ORIGINAL		
Brasília.	04	/ 10 / 04
u Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Signe 92136		

detectada a ocorrência da situação descrita na lei como necessária e suficiente para ensejar o fato gerador da obrigação tributária, não poderia o agente fiscal deixar de efetuar o lançamento, sob pena de responsabilidade funcional.

No que se refere à decadência do direito de a Fazenda Publica constituir o lançamento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, deve ser aplicada o disposto no art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, que determina:

"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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada".

O caso em exame tem como fatos geradores os períodos de apuração de 30/06/1998 e 30/09/1998, cuja ciência da autuação se deu em 25 de maio de 2004, ainda dentro do prazo do direito de a Fazenda Publica constituir o crédito tributário na forma do disposto do comando legal acima.

Portanto, o lançamento deve prosperar, pois não se encontra fulminado pelo instituto da decadência.

No mérito, trata-se de lançamento tributário decorrente de Omissão de Receitas, caracterizada por ingressos na autuada sem a devida comprovação da origem dos recursos. Apesar de registrados na contabilidade, a débito da Conta de Depósito 17701-6, titulada pelo sujeito passivo no BANCO FIBRA S/A, 111.02002.00000, e contrapartida a crédito da Conta 221.01107.00000 – Flager Finance Ltd., a fiscalizada não apresentou qualquer documento de prova da efetiva origem dos recursos lançados.

Em face da falta de demonstração da origem dos recursos ingressados, a fiscalização tributou os valores recebidos pela contribuinte com base na Lei nº 9.430, de 27/12/1996, arts. 40 e 42, a seguir transcrito:

"Art. 40. A falta de escrituração de pagamentos efetuados pela pessoa jurídica, assim como a manutenção, no passivo, de obrigações cuja exigibilidade não seja comprovada, caracteriza, também, omissão de receita."

"Art. 42. Caracterizam-se também omissão de receita ou de rendimento os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituição financeira, em relação aos quais o titular, pessoa física ou jurídica, regularmente intimado, não comprove, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados nessas operações."

Assim, os fatos encontram-se sujeitos aos citados arts. 40 e 42 da Lei nº 9.430, de 27/12/1996, tendo se caracterizado como omissão de receitas, com reflexo na Cofins, claramente em conformidade com os arts. 2º, 3º, 9º e 10 da Lei nº 9.715, de 25/11/1998.

A autuada pretende desconstituir o crédito tributário com o argumento de que efetivou os lançamentos dos créditos em sua contabilidade, no entanto, os mesmos encontram-se sem qualquer respaldo em documentos que comprovem a sua origem. Deve-se ainda registrar que a fiscalização intimou a contribuinte, no curso da ação fiscal, a apresentá-los, obtendo como resposta de que as contas-correntes entre a impugnante e a "Flager" teriam sido liquidadas, o que teria sido constatado pela fiscalização, pois a autuada não comprovou tal afirmativa, e a fiscalização apenas solicitou tal comprovação, bem como o detalhamento da natureza de tais operações, fl. 238. Com efeito, o lançamento contábil sem qualquer documento hábil e idôneo que o lastreie não é meio de prova.

Tal conclusão é reforçada pelo disposto pelo art. 9º, § 1º, do Decreto-Lei nº 1.598, de 26 de dezembro de 1977, que preceitua que a escrituração mantida com observância das disposições legais faz prova a favor do contribuinte dos fatos nela registrados e comprovados por documentos hábeis, segundo sua natureza, ou assim definidos em preceitos legais (grifei). Como a defendente não apresentou comprovação hábil dos citados lançamentos contábeis, tal constatação demonstra obviamente que a escrituração correspondente foi feita com inobservância das leis comerciais e fiscais, pelo que procede a exigência apreciada.


Em relação à aplicação da taxa Selic aos juros de mora, a mesma encontra amparo no art. 161 do Código Tributário Nacional (CTN), o tributo não pago no vencimento sujeitar-se-á, além das penalidades cabíveis, a juros de mora, os quais serão calculados de acordo com a legislação vigente dentro do período de atraso, a qual prevê o cálculo com base na Taxa Referencial do Sistema de Liquidação e Custódia para Títulos Federais – Selic (art. 13 da Lei nº 9.065/95). Desta forma, não há ilegalidade na cobrança dos juros de mora de acordo com a taxa Selic, como procedida no auto de infração.

A Administração Tributária está vinculada a um dos princípios básicos da Administração Pública, qual seja, o da legalidade, previsto na Constituição Federal de 1988 (CF/88, arts. 37 e 150, I), não podendo dar entendimento diferente do estabelecido em lei. Não sendo o caso de sentença judicial determinando a não aplicação da norma para a contribuinte, a Autoridade Administrativa Tributária deverá seguir totalmente o determinado pela lei. Ao contribuinte é assegurado o direito de buscar a proteção jurisdicional do Estado, quando se sentir lesado ou ameaçado em seu direito.

Assim, oriento meu voto no sentido de negar provimento ao recurso voluntário interposto pela interessada.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.


NADJA RODRIGUES ROMERO

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília.	08 / 10 / 06
	
Ivana Cláudia Silva Castro	
Nat. Siape 92136	

MF - SEGURIDADE CONSELHO DE CONTRIBUINTES	
CONFERE COM O ORIGINAL	
Brasília, 08 / 10 / 04	
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Signe 92136	

Voto Vencedor

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora-Designada

Ouso divergir da ilustre relatora quanto à decadência da Cofins, na interpretação dos preceitos inseridos nos arts. 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91. Em síntese, em se saber basicamente qual o prazo de constituição do crédito tributário para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

A ciência do auto de infração se verificou em 2004, exigindo-lhe a Cofins, no ano calendário de 1998. Defendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, face à figura da decadência.

Admito que a análise da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Nesta Câmara há divergências entre os Membros, inclusive no que diz respeito a se houve pagamento ou não. Neste caso, houve registro de terem ocorrido insuficiências no recolhimento da Cofins. Importante esclarecer a minha posição consolidada de que havendo ou não pagamento, a contagem será sempre do fato gerador, conforme esclarecimentos ao longo deste voto.

Tanto a decadência quanto a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: a inércia do titular do direito; e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.¹

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em

¹ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.²

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Feitas as considerações preliminares, há de se questionar primeiramente se a Cofins deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos, contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Cofins, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"Art. 33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'a', 'b' e 'c' do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas 'd' e 'e' do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente".

"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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL	Brasília. 01 / 10 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Sisppe 92136	

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 08 / 10 / 04
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado. (negrito, não do original)

(...)

Claro está para mim que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Cofins, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito da Seguridade Social de constituir seus créditos. Sabe-se que o INSS não possui competência para constituir crédito relativo à Cofins, competência esta do Departamento da Receita Federal, por meio de lançamento, segundo as regras do Decreto nº 70.235/72.

Assim, em se tratando da Cofins, a aplicabilidade do mencionado art. 45 tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Oportuno deixar explícito, que em momento algum esta Conselheira afasta a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 por fazer juízo quanto à ilegalidade ou não dessa lei. Defendo como acima explicitado, e fundamentalmente que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão somente pela impertinência ao caso, conforme acima demonstrado.

Afastada a aplicação da Lei nº 8.212/91, resta analisar se a contagem deve obedecer ao art. 150, § 4º, ou ao do art. 173, ambos do CTN.

Caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

"Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação".

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, no qual analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

"(...) Em conclusão:

a) nos impostos que comportam lançamento por homologação a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;

b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;

c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;

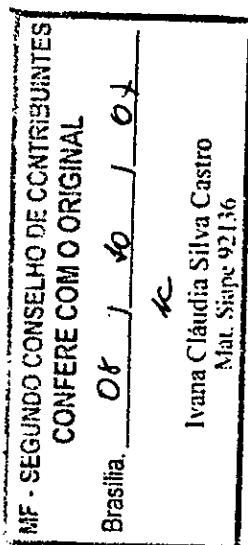
d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;

e) as conclusões de 'c' e 'd' acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, exceientemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela



atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada 'Modalidades de Lançamento' estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de 'lançamento por declaração' Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir '... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o '... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa'.

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

INF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília. 08 / 10 / 07
Ivana Cláudia Silva Castro Mat. SIAPE 92136

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir 'do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada." (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

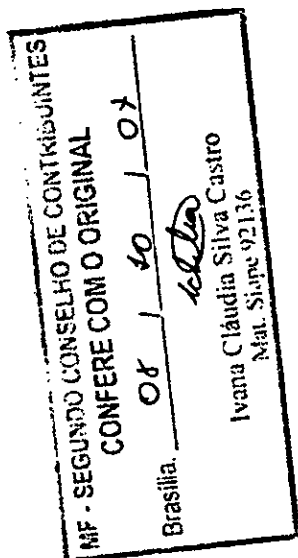
'Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação .

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1 967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de 'auto-lançamento.'

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa'.



O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obriedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.


Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao 'conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado', na linguagem do próprio CTN."

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Cofins natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data de ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à Cofins, para os fatos geradores ocorridos no período de 1998, vez que a ciência ao auto de infração se verificou somente em 2004, portanto há mais de cinco anos da ocorrência dos mencionados fatos geradores.

Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 20 de setembro de 2006.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

