



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado em 24/01/2005
De 24 / 01 / 2005
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

Recorrente : INDÚSTRIA DE CALÇADOS BETTY LTDA.
Recorrida : DRJ em Belo Horizonte - MG

COFINS - DECADÊNCIA - O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS é o fixado por lei regularmente editada, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência. Portanto, nos termos do § 4º do art. nº 150 do CTN, c/c o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o direito de a 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.

NORMAS PROCESSUAIS – Não se toma conhecimento de matéria estranha ao feito, não objeto do auto de infração.

COFINS - BASE DE CÁLCULO – Há de se manter os valores resultantes de Diligência, culminando na exata adequação da base de cálculo.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por:
INDÚSTRIA DE CALÇADOS BETTY LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em não conhecer do recurso, em relação a matéria estranha aos autos; na parte conhecida, em negar provimento ao recurso: I) pelo voto de qualidade quanto a decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), César Piantavigna, Valdemar Ludvig e Adriene Maria de Miranda (Suplente). Designada a Conselheira Maria Cristina Roza da Costa para redigir o voto vencedor; e II) por unanimidade de votos, quanto aos demais itens.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004

Leonardo de Andrade Couto
Leonardo de Andrade Couto
Presidente

Maria Teresa Martínez López
Maria Teresa Martínez López
Relatora

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 28/06/04
VISTO

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Luciana Pato Peçanha Martins e Emanuel Carlos Dantas de Assis.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.
Eaal/ovrs



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 28/06/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

Recorrente: INDÚSTRIA DE CALÇADOS BETTY LTDA.

RELATÓRIO

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, no período de apuração de 31/05/1995 a 28/02/2001.

Consta do relatório elaborado pela autoridade de primeira instância o que segue:

A autuação ocorreu em virtude de insuficiência no recolhimento e/ou declaração da contribuição em relação aos valores devidos, conforme detalhado às fls. 03 e 04 e 80 a 98.

Como enquadramento legal, foram citados: arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91; e arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/99 e suas reedições, e da Medida Provisória nº 1.858/99 e suas reedições.

Irresignada, tendo sido cientificada em 27/03/2001, a autuada apresentou, em 25/04/2001, acompanhadas dos documentos de fls. 138/238, as suas razões de defesa (fls. 120/137), a seguir resumidas:

- O MPF nº 0610700/2000/00235/0, bem como o MPF nº 0610700/2000/00235/0-1, se referem à ordem específica para procedimento de fiscalização de IRPJ, no período de 1995 até 1999, portanto, sem cabimento no presente caso, pois, o auto de infração, ora impugnado, se refere, tão-somente, à Cofins, período de 31/05/1995 até 28/02/2001.

Cita o art. 2º, § 2º, do Decreto nº 3.724/2001, onde está disposto que “o procedimento de fiscalização somente terá início por força de ordem específica denominada Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), instituído em ato da Secretaria da Receita Federal, ressalvado o disposto nos §§ 3º e 4º deste artigo.” Acrescenta que a exceção prevista no art. 9º da Portaria SRF nº 1.265/99, para fins de inclusão no procedimento de fiscalização, independentemente de menção expressa no MPF, ocorre somente quando se tratar de reflexo da infração apurada, sendo que, no caso em tela, as infrações da Cofins apuradas em relação ao IRPJ, já foram incluídas no auto de infração relativo ao IRPJ, conforme documento de fl. 140.

Conclui esse ponto afirmando da nulidade do auto de infração, em razão de não haver autorização para procedimento fiscal relativo à Cofins no MPF nº 0610700/2000/00235/0, ou em outro MPF específico. Além de não possuir MPF específico, a autoridade fiscal também deixou de atender às determinações do MPF precitado, cujo período de fiscalização compreendia de 1995 até 1999, sendo que o período da presente autuação vai de 31/05/95 até 28/02/2001.

- Alega que em face do prazo decadencial, como o MPF foi emitido em setembro/2000, não alcançaria fatos geradores da Cofins ocorridos antes de setembro/1995. Alicerça seu entendimento no disposto nos artigos 149 e 150 do CTN, que tratam das modalidades de lançamento e do prazo de 5 (cinco) anos, contados do fato gerador, para fins do

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 28/06/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl. _____

Processo nº : 10665.000355/2001-28

Recurso nº : 123.698

Acórdão nº : 203-09.515

direito de constituir o crédito, quando se tratar de lançamento por homologação. Nesse sentido, transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes do Ministério da Fazenda.

- O auto de infração não relatou a verdade dos fatos, não descreveu fatos fiscais em relação a diversos meses e, ainda, descreveu de forma confusa a alegada diferença apurada em agosto/98, prejudicando a defesa da autuada.

- Em relação aos anos-calendários de 1995 e 1996, discorda da utilização das receitas de vendas declaradas nas DIRPJ, quando as mesmas não coincidem com o faturamento, em virtude de a empresa, por lapso, não ter feito as exclusões legais, inclusive de mercadorias devolvidas, para se apurar a base de cálculo do IRPJ Presumido e, ainda, ter feito, corretamente, as exclusões, para se apurar a base de cálculo das contribuições PIS e Cofins, conforme consta em sua própria DIRPJ.

Aduz que todas as exclusões realizadas foram registradas nos livros fiscais e possuem documentação comprobatória do lançamento, sendo que em nenhum momento a autoridade fiscal questionou qualquer inexatidão de lançamento relativo à exclusão.

Ao contrário dos dois anos anteriores, no ano de 1997 a autuada atentou para o seu direito de efetuar exclusões e, assim, deixou de cometer o lapso acima demonstrado, ou seja, de não excluir da receita bruta as vendas canceladas e demais exclusões legais, para obter a base de cálculo do IRPJ/Presumido, acarretando identidade com a base cálculo da Cofins.

- Quanto aos anos-calendários de 1998 e 1999, a descrição da apuração da diferença "agosto/98", da forma que foi feita, prejudica a defesa da autuada pela falta de clareza. Ainda com relação a esses dois anos-calendários, a autoridade fiscal não fez nenhuma descrição ou capitulação legal de infração apurada nos demais meses, mesmo encontrando diferenças nos meses de setembro/98, dezembro/98, janeiro/99 e março/99.

A alegada diferença de R\$513.597,03, relativa a agosto/98, não consta no Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada/1998; ao contrário, consta como "Diferenças Apuradas pelo AFRF", para aquele mês, o valor de R\$ 227.113,85 (fl. 225).

Aduz que a autoridade fiscal apurou a diferença comparando as somas das receitas dos meses janeiro/agosto/98, declaradas na DIRPJ, com o saldo inicial de setembro/98 relativo às receitas lançadas no livro Razão. Entretanto, desprezou o saldo inicial de setembro/98, relativo às contas redutoras da receita, lançadas no livro Razão, conforme fls. 221/224.

- No que concerne ao ano-calendário de 2000 e aos meses de janeiro e fevereiro de 2001, a autuada relata que questionou judicialmente a constitucionalidade da Lei 9.718/98 (a qual se aplica desde fevereiro/99), conforme o Mandado de Segurança nº 1999.38.00.037312-0, citado pela autoridade fiscal na descrição dos fatos, cuja segurança foi concedida com base na declaração da inconstitucionalidade da totalidade da referida Lei. Afirma que essa decisão se encontrava, e ainda se encontra, em fase de recurso, sem efeito suspensivo, motivo porque deve ser respeitada. No entanto, lançou-se a Cofins com alíquota de 3%, introduzida pela Lei 9.718/98, descumprindo a decisão judicial.

Ainda, se a decisão judicial determinou que a base de cálculo da Cofins deve seguir os moldes da LC nº 70/91, não pode a autoridade administrativa, simplesmente, optar por

[Assinatura]



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 28/06/01
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

outra base de cálculo (registros de vendas de mercadorias), alegando que naquela época a autuada ainda não havia concluído o fechamento contábil, sob pena de estar desobedecendo uma ordem judicial. Exemplifica com o apurado no mês de janeiro/2000, onde foi encontrada uma base de cálculo de R\$161.644,94, enquanto o valor apurado e declarado pela autuada foi de R\$224.181,53 (fl. 238).

- Finalmente, requer o cancelamento do Auto de Infração, visto ter sido lavrado sem a emissão de MPF, e ainda, sem a observância da legislação tributária, com abuso de poder e ao arrepio da Constituição.

Em face do Despacho da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora – DRJ/JFA, de fls. 240/242, os autos retornaram à DRF/Divinópolis, que os enriqueceu com os documentos de fls. 245/352, tendo sido exarado para tanto o Termo de Diligência e de Esclarecimento de fls. 353/360. Dado o refazimento das planilhas para o levantamento da base de cálculo da Cofins (fls. 343/349 e 352) e Descrição dos Fatos (fls. 350/351), chegou-se a valores diferentes daqueles encontrados originalmente, redundando nas seguintes situações:

- do valor originário de R\$ 164.666,61 da Cofins lançada, continua devido o valor de R\$129.282,33 (fl. 345), sendo excluído o montante de R\$35.384,28 (fl. 346);

- para os fatos geradores cujos lançamentos foram constituídos a menor, foi encontrado um complemento a lançar no montante de R\$21.791,32 (fl. 348), objeto do MPF 06.1.07.00-2002-00109-1; e

- o valor devido da Cofins incidente sobre outras receitas, nos termos da Lei 9.718/98, a partir de fevereiro/1999, foi calculado em separado (fl. 349), em vista da exigibilidade suspensa decorrente da liminar em Mandado de Segurança.

Cientificada, em 03/10/02 (fl. 363), do teor do referido relatório, do qual recebeu cópia, a contribuinte não se manifestou, conforme fl. 365.

Por meio da Decisão de nº 3.304, de 07 de abril de 2003, os Membros da 1ª Turma de Julgamento, por unanimidade de votos, rejeitaram as preliminares e consideraram procedente em parte o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

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

Período de apuração: 31/05/1995 a 28/02/2001

Ementa: DECADÊNCIA.

O prazo decadencial das contribuições que compõem a Seguridade Social – entre elas a Cofins – encontra-se fixado em lei.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento de contribuição enseja sua cobrança mediante procedimento de ofício.

Lançamento Procedente em Parte".

Inconformada com a decisão de primeira instância, a contribuinte apresenta recurso insurgindo-se nas seguintes matérias, que:

f



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28/06/01
VISTO

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

- reitera a ocorrência da decadência, para o período anterior a setembro de 1995; No mais, no que se refere à decisão de primeira instância, aduz o que segue:

- após re-ratificado o auto de infração, reduzindo o valor de R\$164.666,61 para R\$129.282,33, foi o mesmo levado à julgamento, e o lançamento foi julgado procedente em parte, tanto que, mais uma vez, reduzido o novo valor do débito de R\$129.282,33 para R\$128.412,80.

- no entanto, mesmo com as reduções já efetivadas, ainda há excesso de exação, que podem ser comprovadas pelos quadros e documentos em anexo:

- consta dos autos que, em cumprimento ao Termo de Diligência e Esclarecimentos, lavrado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, antes de proceder ao julgamento ora recorrido, os auditores fiscais fizeram nova fiscalização e, entre outros documentos, apresentaram o Anexo 2 - DEMONSTRATIVO DA COFINS DEVIDA APÓS RETIFICAÇÃO DOS VALORES INDEVIDOS.

- pelo citado DEMONSTRATIVO, foi feito novo levantamento das bases de cálculos, de janeiro/95 até fev/2001, resumindo em 3 colunas:

1ª coluna: Diferença apurada;

2ª coluna: Valor Lançado no Auto Original;

3ª coluna: Valor Devido no Auto Original.

Que, pelos totais das referidas colunas, verifica-se:

a) a diferença entre o valor da Cofins e o crédito apurado é de R\$151.073,65;

b) o valor lançado no Auto de Infração original era de R\$164.666,61;

c) o valor devido no Auto de Infração original deveria ser R\$129.282,33;

d) portanto, foi excluído do Auto de Infração original o valor de R\$35.384,28 (R\$164.666,61 - R\$129.282,33); e

e) após re-ratificar o AI original para R\$129.282,33, os citados AFRFs lavraram 02 (dois) novos Autos de Infração, nos valores de R\$21.791,32 e R\$685,66, de forma que a soma dos 03 (três) autos de infração totalizassem o valor da coluna "Diferença Apurada", de R\$151.073,65, a saber:

Processo referente aos presentes autos, nº 10665.000355/2001-28, re-ratificado em 02/09/2002, cujo valor principal foi reduzido de R\$164.666,61 para R\$129.282,33;

Processo nº 10665.001326/02 -84, referente ao novo lançamento originado da diligência, no valor de R\$ 21.791,32;

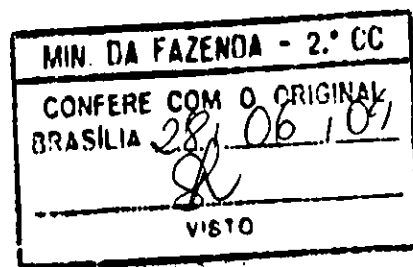
Processo nº 10665.001324/02-75, referente ao novo lançamento originado da diligência, no valor de R\$ 685,66;

Soma.....R\$ 151.759,31



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515



- reitera (sic) *"após cumprimento do Termo de Diligência e Esclarecimentos, apurou-se uma diferença de R\$151.759,31, repartida em 3 processos distintos, conforme acima largamente demonstrado e comprovado, evidentemente que não pode o julgador, de maneira alguma, misturar os valores de cada um dos processos, sob pena de cobrar duplamente."*

- (sic) *"Entretanto, comprovado pela r. decisão ora recorrida, que a autoridade julgadora misturou os valores dos 3 processos (O Auto original re-ratificado ora discutido e os dois novos processos lavrados em decorrência da diligência e que são matéria estranha aos presentes autos). (...)"*

- os valores lançados no Auto Infração originário, conforme indicados no Demonstrativo elaborado pela própria Receita Federal, nos meses de maio/95, agosto/95, set/95, out/95, dez/95 e jan/96 poderiam ser exoneradas pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento, pois, após nova fiscalização verificou-se que não havia nenhuma diferença a ser cobrada e pelo auto original estava sendo cobrados valores indevidos.

- entretanto, as demais exonerações feitas pela r. decisão recorrida (meses de fev/96, jan/98, fev/98, mar/98, abril/98, maio/98, junho/98, julho/98, out/98, nov/98 e fev/99) não poderiam constar das exonerações concedidas, porque se referem as diferenças encontradas na nova fiscalização, que não constavam do AI ora discutido e já foram lançadas em novos Autos de Infração e, portanto, não foram exoneradas, já que estão sendo cobradas em outros processo.

- (sic) *"Assim, comprovado que os ilustres julgadores de Primeira Instância misturaram os valores do auto de infração ora discutido (processo nº 10665.000355/2001-28) com as diferenças apuradas por ocasião da nova fiscalização e que estão sendo cobradas por meio de novos Autos de Infração!"*

- (sic) *"Pelo "Anexo 2 -DEMONSTRATIVO DA COFINS DEVIDA APÓS RETIFICAÇÃO DOS VALORES INDEVIDOS" elaborado pela própria fiscalização, verifica-se que não merece fê a exigência do valor de R\$ 128.412,80 constante da alínea "b" da r. decisão de primeira instância."*

- (sic) *"o auto de infração impugnado não relatou a verdade dos fatos, não descreveu fatos fiscais em relação a diversos meses e, ainda, descreveu de forma confusa as alegadas diferenças apuradas, conforme largamente demonstrado e comprovado nos autos."*

- (sic) *"Por sua vez, a r. decisão não resolveu a questão e, pior, alterou a situação quando misturou as alegadas diferenças, inclusive algumas lançadas em Autos de Infração que não estão sendo discutidos nestes autos."*

Ao final, requer SEJA DECLARADO NULO O LANÇAMENTO, visto que a descrição dos fatos não elucidou de forma precisa os motivos da autuação, nem no Auto de Infração original, nem no Auto de Infração re-ratificado e, ainda, a r. decisão ora recorrida também não solucionou a questão, servindo, tão-somente, para confundir os fatos, principalmente quando exonera valores que pertencem a autos de infração distintos do discutido nestes autos.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

2ª CC-MF
Fl.

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

Consta dos autos Termo de Arrolamento de Bens e Direitos, para seguimento do recurso ao Conselho de Contribuintes, conforme preceitua o artigo 33, § 2º, da Lei nº 10.522, de 19/07/2002 e a Instrução Normativa SRF nº 26, de 06/03/2001.

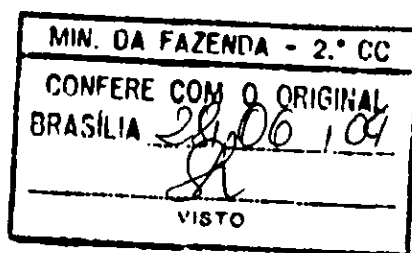
É o relatório.

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 28.06.04
<i>SC</i>
VISTO

P



Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515



VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
VENCIDA QUANTO A DECADÊNCIA

O Recurso voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo ser conhecido.

As matérias que devem ser postas em análise por este Colegiado podem ser assim discriminadas; da extinção do crédito tributário operado pela decadência e do conhecimento de outras matérias.

Da decadência

O auto de infração é de 26/03/2001, e ciência de 27/03/2001, envolvendo período compreendido de 05/95 e 01/2001. No caso, entendo ter ocorrido a extinção do crédito tributário, para o período anterior a 02/1996, pelas razões de fato e de direito a seguir expostas.

Esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 (Sessão de 19/06/2002), já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais, devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, do CTN¹. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

"Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, dentre elas a "As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, 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. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149 da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, 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 artigo 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. Preliminar acolhida. PIS. (...)

Também a Câmara de Recursos Fiscais tem-se posicionado no sentido de que em matéria de Contribuições Sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os Acórdãos nºs. CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002 (DOU de 24/06/2003).

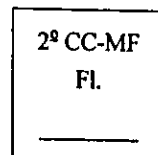
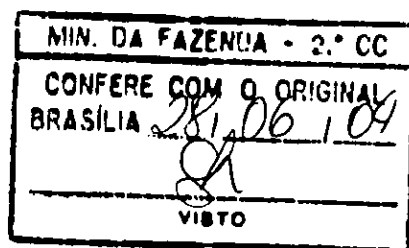
O centro de divergência reside, na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, § 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se

¹ Idem Acórdão nº 203-07992, sessão de 20/02/02 – Rec. 115543.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515



saber basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

A interpretação é verdadeira obra de construção jurídica, e no dizer de MAXIMILIANO ²: *"A atividade do exegeta é uma só, na essência, embora desdobrada em uma infinidade de formas diferentes. Entretanto, não prevalece quanto a ela nenhum preceito absoluto: pratica o hermenêuta uma verdadeira arte, guiada cientificamente, porém jamais substituída pela própria ciência. Esta elabora as regras, traça as diretrizes, condiciona o esforço, metodiza as lucubrações; porém, não dispensa o coeficiente pessoal, o valor subjetivo; não reduz a um autômato o investigador esclarecido."*

A análise dos institutos da prescrição e 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.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários a sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - 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 necessário, 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 necessário 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. ³

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 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. ⁴

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito.

² Carlos Maximiliano, *Hermenêutica e Aplicação do Direito Forense*, RJ, 1996, p.10-11

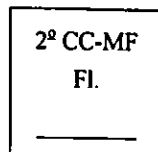
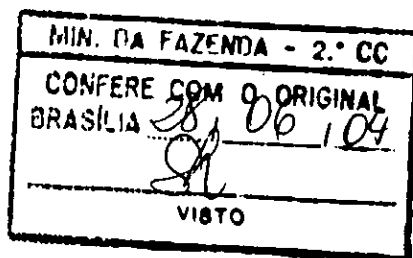
³ Aliomar Baleeiro - *Direito Tributário Brasileiro* - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

⁴ Fábio Fanucchi, *"A decadência e a Prescrição em Direito Tributário"*, Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515



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. (...)

Em primeiro lugar há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ ⁵ que reconheceram, no passado ⁶ o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier ⁷, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º do CTN, se refere à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Afirma o respeitável doutrinador, que o lançamento se considera definitivo "depois de expressamente homologado", sem ressaltar que se trata de manifesto erro técnico da lei, que refere a homologação ao "pagamento" e não ao "lançamento", que é privativo da autoridade administrativa (art. 142, CTN). Reitera ainda que, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda o mencionado doutrinador Alberto Xavier, com relação àquelas decisões; ***"Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento "poderia ter sido praticado" - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento "poderia ter sido praticado" como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º."***

Para o doutrinador Alberto Xavier ⁸, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência "é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arreigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica." As decisões proferidas pelo STJ, são também juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da

⁵ Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ – Resp. 58.918 – 5/RJ.

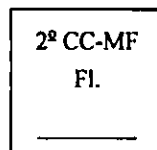
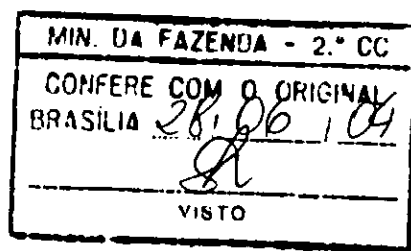
⁶ atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

⁷ Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" – Dialética nº 27, pag 7/13.

⁸ Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.000355/2001-28

Recurso nº : 123.698

Acórdão nº : 203-09.515

respectiva aplicação: o art. 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Feitas as considerações gerais, passo igualmente ao estudo especial da decadência das Contribuições.

Há de se questionar se as contribuições sociais devem 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. Veja-se a transcrição a seguir:

"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."

Pela obediência à hierarquia das leis, penso que há de se observar o disposto no artigo 146, inciso III, letra "b", da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários

Em análise à jurisprudência administrativa, verifica-se que o Conselho de Contribuintes já se manifestou, no sentido favorável ao contribuinte, conforme se verifica através do Acórdão nº 101-91.725, Sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

"FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários."

Também, nesse mesmo sentido, a Câmara Superior de Recursos Fiscais, em Sessão de 09/11/98, Recurso nº RD/101-1.330, Ac. CSRF/02-0.748, assim se manifestou:

"DECADÊNCIA - Por força do disposto no art. 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à Lei Complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição, decadência, é de se observar prazo decadencial de cinco anos conforme art. 150, parágrafo 4º do CTN. Lei nº 5.172/66. Recurso a que se nega provimento."

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais, seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e portanto a essas é quem devem se submeter.

§



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASÍLIA 28.06.04
VISTO

2º CC-MF Fl.

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

No mais, caracteriza-se o lançamento da COFINS 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, onde 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, excelentemente, 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*

f



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM: O ORIGINAL
BRASILIA 28/06/04
<i>[Assinatura]</i>
VISTO

2º CC-MF
Fl.

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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

MIN. DA FAZENDA - 2.º CC
CONFERE COM O ORIGINAL BRASILIA 28/06/04
VISTO

2ª CC-MF Fl.

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.

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)

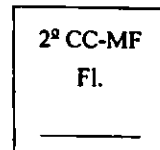
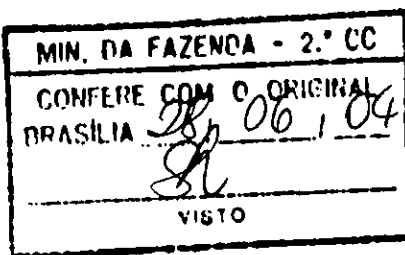
Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade,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



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515



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 Contribuição para 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 da 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, para os fatos geradores ocorridos no período anterior a 02/1996 vez que a ciência do auto de infração foi em 27/03/2001, portanto, há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

Muito embora tenha me manifestando no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário em razão da extinção do crédito tributário operado pela decadência, apenas e tão somente pelo princípio da eventualidade, de que meus pares deste Colegiado por maioria assim não entenderem, passo a analisar o período como um todo.

Dos valores apurados após diligência

O exame do ato administrativo, válido para a decisão administrativa, revela nitidamente a existência de cinco requisitos necessários à sua formação, a saber: competência, finalidade, forma, motivo e objeto. Tais componentes, pode-se dizer, constituem a infraestrutura do ato administrativo, seja ele vinculado ou discricionário, simples ou complexo, de império ou de gestão.⁹

Além do motivo, a decisão de primeira instância deve conter a exposição das razões que levaram o agente público a emaná-la. Esta enunciação é obrigatória, e denominada de **motivação**. "Motivar o ato é explicitar-lhe os motivos, "Motivação" é a justificativa do pronunciamento tomado."¹⁰

Celso Antônio Bandeira de Mello, fundamentando-se na Constituição Federal, bem explica a questão da motivação:

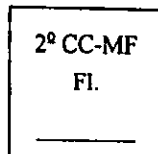
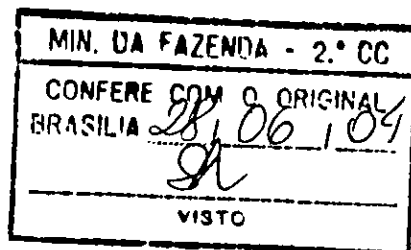
⁹ MEIRELLES, HELY LOPES. *Direito Administrativo Brasileiro*. 21ª Ed.. São Paulo: Editora Malheiros, 1990. p. 134.

¹⁰ JÚNIOR, JOSÉ CRETELLA. *Curso de Direito Administrativo*. 14ª Ed.. Rio de Janeiro: Editora Forense, 1995. p. 276.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515



*"Perece-nos que a exigência de motivação dos atos administrativos, contemporânea à prática do ato, ou pelo menos anterior a ela, há de ser tida como uma regra geral, pois os agentes administrativos não são "donos" da coisa pública, mas simples gestores de interesses de toda a coletividade, esta, sim, senhora de tais interesses, visto que, nos termos da Constituição, "todo o poder emana do povo (...)" (art. 1º, parágrafo único). Logo, parece óbvio que, praticado o ato em um Estado onde tal preceito é assumido e que, ademais, qualifica-se como "Estado Democrático de Direito" (art. 1º, caput), proclamando, ainda ter como um de seus fundamentos a "cidadania" (inciso II), os cidadãos e em particular o interessado no ato têm o direito de saber por que foi praticado, isto é, que fundamentos o justificam."*¹¹ (destaca-se)

No presente caso, houve no decorrer do feito fiscal correções resultante de Diligência, culminando na adequação da base de cálculo. Em sequência, verifico Decisão emanada pela autoridade de primeira instância, suprida de motivação, permitindo ao recorrente, defender-se sem a ocorrência do cerceamento do direito de defesa.

Nesse sentido, oportuno registrar parte das razões de decidir pela autoridade de primeira instância o que a seguir transcrevo:

"Com relação ao mérito, inicialmente, saliente-se que no lançamento original foram aquilatados os valores declarados e os recolhidos, tendo o fisco dado a devida importância a cada uma dessas rubricas, ainda que contra isso a contribuinte se insurja, até porque, somente a partir daí é que operou-se o "Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada". Norteou sua confecção, de um lado, os débitos encontrados a partir do cotejo da base de cálculo declarada na DIRPJ e à luz da DCTF, consoante estampado no demonstrativo da "Apuração de Débitos", com aquela consignada nos registros contábeis e, de outro, os créditos encontrados.

No entanto, em face dos questionamentos da contribuinte, identificados nos termos do despacho de fls. 240/242, exarado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora, os autos retornaram ao órgão de origem para revisão do lançamento e devidos esclarecimentos.

Daquela incursão à DRF/Divinópolis, chegou-se a valores diferentes daqueles encontrados originalmente, redundando, no que concerne ao presente processo, na diminuição do valor total tributado de R\$164.666,61 para R\$129.282,33 (embora em alguns meses as diferenças apuradas tenham sido maiores que as inicialmente identificadas, o que resultou em novo valor a lançar).

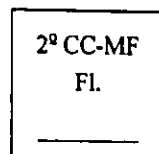
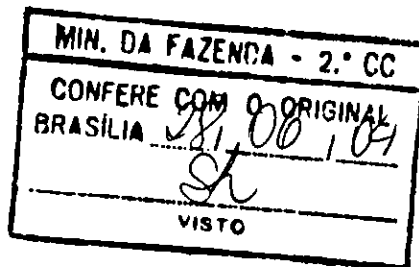
Assim, muitos dos pontos de discordância da contribuinte foram devidamente tratados na revisão do lançamento, como se verá a seguir. Tanto é assim que a interessada, embora tendo ciência das modificações, não se manifestou.

As comprovações trazidas aos autos se restringiram, nesses dois anos-calendários, aos meses de junho/95 e abril/96. Em junho/95, a contribuinte comprova devoluções de vendas no montante de R\$ 7.059,20 (fls. 213/214), valor inferior ao considerado pela fiscalização para esse título, ou seja, R\$7.934,95 (fl. 343). Quanto a abril/96, o valor comprovado soma R\$14.002,00 (fls. 215/216), também inferior ao considerado pela fiscalização como devoluções de vendas, de R\$17.441,78 (fl. 343).

¹¹ Curso de Direito Administrativo. 11ª Ed.. São Paulo: Malheiros Editores Ltda., 1999. p. 285



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

Assim, prevalece o valor lançado para esses dois anos-calendários, conforme planilha de fl. 343.

b) Anos-calendários de 1998 e 1999. Alega a contribuinte que a descrição da apuração da diferença "agosto/98", da forma que foi feita, prejudica a defesa da autuada pela falta de clareza. Ainda com relação a esses dois anos-calendários, a autoridade fiscal não fez nenhuma descrição ou capitulação legal de infração apurada nos demais meses, mesmo encontrando diferenças nos meses de setembro/98, dezembro/98, janeiro/99 e março/99.

Acrescenta que a alegada diferença de R\$ 513.597,03, relativa a agosto/98, não consta no Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada/1998; ao contrário, consta como "Diferenças Apuradas pelo AFRF", para aquele mês, o valor de R\$ 227.113,85 (fl. 225).

Aduz que a autoridade fiscal apurou a diferença comparando as somas das receitas dos meses janeiro/agosto/98, declaradas na DIRPJ, com o saldo inicial de setembro/98 relativo às receitas lançadas no livro Razão. Entretanto, desprezou o saldo inicial de setembro/98, relativo às contas redutoras da receita, lançadas no livro Razão, conforme fls. 221/224.

Inicialmente, deve ser dito que as alegações sobre falta de descrição ou capitulação legal, foram devidamente tratadas na revisão do lançamento, tendo a autoridade fiscal detalhado ainda mais o seu feito, anexando os documentos de fls. 245/352, e tendo sido exarado para tanto o Termo de Diligência e de Esclarecimento de fls. 353/360, lastreado pelas planilhas para o levantamento da base de cálculo da Cofins (fls. 343/349 e 352) e Descrição dos Fatos (fls. 350/351).

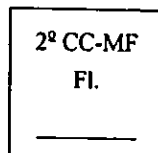
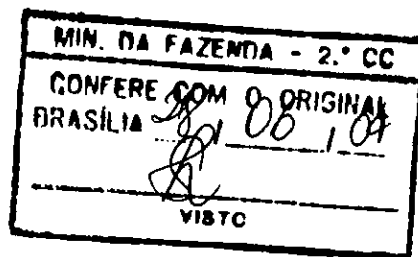
Quanto à diferença de R\$ 513.597,03, relativa a agosto/98, deve ser dito que a autoridade fiscal reviu o feito, encontrando a base de cálculo no valor de R\$ 334.970,07 a título de receita do mês de agosto/98, valor este extraído do razão analítico (fl. 326). Apesar de não constar, no referido livro contábil, qualquer registro sobre devoluções de vendas, a contribuinte trouxe aos autos comprovações a esse título no montante de R\$ 27.540,00, às fls. 218/219, as quais são aqui consideradas, reduzindo-se a base de cálculo para R\$ 307.430,07. Com isso, o valor lançado no mês de agosto/98 cai de R\$ 969,75 (fl. 343) para R\$ 418,95, com uma redução de R\$550,80. $(307.430,07 \times 2\% = 6.148,60 - 5.729,65 \text{ (valor declarado)} = 418,95)$.

Para o mês de setembro/98, a autoridade fiscal também se baseou no razão analítico da empresa, que mostra o valor de receita de R\$ 406.496,81 (fl. 108), sendo que esse valor não foi alterado quando da revisão do lançamento. Embora a contribuinte não o tenha questionado, consideramos aqui a devolução de vendas de R\$15.936,00, à luz do documento (Nota Fiscal) apresentado à fl. 220, reduzindo-se a base de cálculo para R\$390.560,81. Assim, o valor lançado no mês de setembro/98 cai de R\$950,38 para R\$ 631,65, com uma redução de R\$318,73. $(390.560,81 \times 2\% = 7.811,21 - 7.179,56 \text{ (valor declarado)} = 631,65)$.

c) - Ano-calendário de 2000 e meses de janeiro e fevereiro de 2001. Alega a contribuinte que questionou judicialmente a constitucionalidade da Lei 9.718/98 (a qual se aplica desde fevereiro/99), conforme Mandado de Segurança 1999.38.00.037312-0, citado pela autoridade fiscal na descrição dos fatos, cuja segurança foi concedida com base na declaração da inconstitucionalidade da totalidade da referida Lei. Afirma que essa decisão se encontrava, e ainda se encontra, em fase de recurso, sem efeito



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.000355/2001-28

Recurso nº : 123.698

Acórdão nº : 203-09.515

suspensivo, motivo porque deve ser respeitada. No entanto, lançou-se a Cofins com alíquota de 3%, introduzida pela Lei 9.718/98, descumprindo a decisão judicial.

Em sequência assevera que, se a decisão judicial determinou que a base de cálculo da Cofins deve seguir os moldes da LC 70/91, não pode a autoridade administrativa, simplesmente, optar por outra base de cálculo (registros de vendas de mercadorias), alegando que naquela época a autuada ainda não havia concluído o fechamento contábil, sob pena de estar desobedecendo uma ordem judicial. Exemplifica com o apurado no mês de janeiro/2000, onde foi encontrada uma base de cálculo de R\$161.644,94, enquanto o valor apurado e declarado pela autuada foi de R\$ 224.181,53 (fl. 238).

Primeiramente, deve ser registrado que quando do lançamento originário, a fiscalização informou (às fls. 03 e 04) que o critério para esse período foi considerar as receitas de vendas de mercadorias, registradas nos livros fiscais de Saída de Mercadorias e livro de Apuração do ICMS, computando-se as devoluções de vendas que possuíam comprovações, tendo em vista que o fechamento contábil não havia sido concluído quando do procedimento fiscal. Quando da revisão do lançamento, as bases de cálculo foram extraídas do razão analítico da empresa, cujas folhas são citadas na planilha de fl. 344. Observe-se que após essa retificação, não houve qualquer manifestação da contribuinte, apesar de cientificada. Registre-se, ainda, embora não tenha sido contestado, que a interessada não apresentou qualquer comprovante de devoluções de vendas.

Quanto ao tratamento dado à tributação no período compreendido pela Lei 9.718/98 (a partir de fevereiro/99), verifica-se que a autoridade fiscal não incluiu no presente lançamento a base de cálculo referente a outras receitas, gerando, inclusive, um demonstrativo em separado, à fl. 349. Verifica-se, ainda, que a tributação sobre a base de cálculo definida na LC 70/91, à alíquota de 3%, que a interessada considera como descumprimento da decisão judicial, na verdade se baseou no entendimento literal que se fez da sentença que concedeu a segurança, onde está dito em seu último parágrafo: "Portanto, concedo a segurança assegurando à (s) impetrante (s) o direito de recolher a Cofins tomando como base de cálculo a prevista na Lei Complementar nº 70/91" (fl. 117).

Embora se possa admitir um entendimento mais amplo, que incluísse a alíquota preconizada pela LC 70/91, a partir de outros trechos da sentença, como o citado pela contribuinte, não restou claro na decisão judicial quanto à efetiva alíquota a ser aplicada. Além do mais, a polêmica já não faz sentido tendo em vista que o Tribunal Regional Federal da 1ª Região, apreciando a Apelação da União, assim decidiu: "Diante do exposto, dou provimento à apelação para, reformando a sentença, denegar o mandado de segurança" (fls. 366/367).

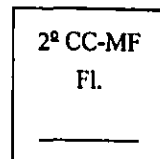
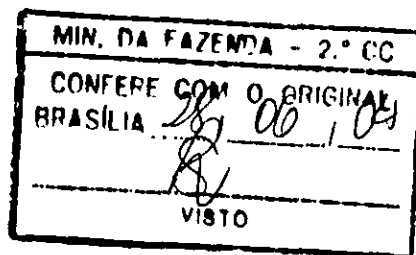
De outra frente, conforme relatado, alega o recorrente o que a seguir reproduzo:

"e) Após re-ratificar o AI original para R\$ 129.282,33, os citados AFRFs lavraram 02 (dois) novos Autos de Infração, nos valores de R\$ 21.791,32 e R\$ 685,66, de forma que a soma dos 03 (três) autos de infração totalizassem o valor da coluna "Diferença Apurada", de R\$ 151.073,65, a saber:

Processo referente aos presentes autos, nº 10665.000355/2001-28, re-ratificado em 02/09/2002, cujo valor principal foi reduzido de R\$164.666,61 para R\$129.282,33;



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

Processo nº 10665.001326/02 -84, referente ao novo lançamento originado da diligência, no valor de R\$ 21.791,32;

Processo nº 10665.001324/02-75, referente ao novo lançamento originado da diligência, no valor de R\$ 685,66;

Soma.....R\$ 151.759,31

E reitera (sic) "após cumprimento do Termo de Diligência e Esclarecimentos, apurou-se uma diferença de R\$ 151.759,31, repartida em 3 processos distintos, conforme acima largamente demonstrado e comprovado, evidentemente que não pode o julgador, de maneira alguma, misturar os valores de cada um dos processos, sob pena de cobrar duplamente."

Há de se observar, pelo exposto, que a contribuinte não mais questiona os valores apurados, fruto da diligência. Apenas, em apertada síntese, sobre possíveis diferenças lançadas em outros processos administrativos. Sobre o assunto, penso estar o contribuinte, equivocado. Não cabe a este Colegiado tomar conhecimento de matéria estranha ao feito, objeto de análise de, em sendo o caso, possíveis diferenças lançadas em outros processos administrativos. O objeto de julgamento, é tão-somente, o presente processo administrativo. Inexiste, neste processo, lançamento de valores novos, e sim, tão-somente, a redução de valores em alguns meses, bem como, a exoneração de valores lançados da Cofins referente aos meses de maio/1995, agosto/1995, setembro/1995, outubro/1995, dezembro/1995, janeiro/1996, fevereiro/1996, janeiro/1998, fevereiro/1998, março/1998, abril/1998, maio/1998, junho/1998, julho/1998, outubro/1998, novembro/1998 e fevereiro/ 1999, tudo de acordo com as normas que norteiam o processo administrativo fiscal.

Conclusão

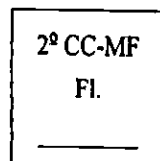
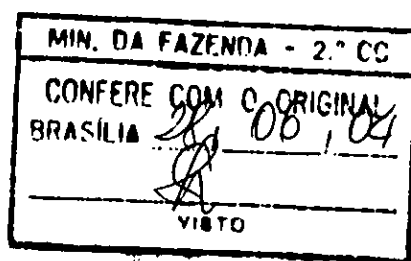
Em razão de todo o acima exposto, voto no sentido deixar de apreciar matéria estranha aos autos e na parte conhecida dar provimento parcial para admitir, tão-somente, a extinção parcial do crédito tributário, em face da figura da decadência.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10665.000355/2001-28
Recurso nº : 123.698
Acórdão nº : 203-09.515

VOTO DA CONSELHEIRA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA
DESIGNADA QUANTO A DECADÊNCIA

Reporto-me ao Relatório e voto da lavra da ilustre Conselheira Maria Teresa Martínez López.

O objeto da presente controvérsia é a exigência fiscal da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS.

A ilustre relatora, enfrentando as alegações de decadência de parte do período atuado, entendeu procedentes os argumentos da recorrente.

Discordando dos fundamentos e conclusão a que chegou a e. relatora, relativamente à ocorrência da decadência do direito de a Fazenda Pública proceder ao lançamento da exação e, traduzindo a posição hoje majoritária nesta Câmara, entendo não ser da alçada deste órgão julgador negar vigência a lei regularmente promulgada.

O Código Tributário Nacional - CTN, no § 4º do artigo 150, estipulou regra geral de prazo à homologação dos pagamentos efetuados pelo contribuinte, deixando, porém, facultado ao legislador ordinário a prerrogativa de determinar, de modo específico, prazo diverso para a ocorrência da extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento, como previsto no artigo 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 na sobredita norma do CTN, as contribuições destinadas à seguridade social têm o prazo de decadência regulado pelo artigo 45 da Lei 8.212/1991, sendo estabelecido em dez anos contados da data de ocorrência do fato gerador para que seja constituído o crédito, não cabendo à autoridade administrativa, por carência de 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;"

Pelo exposto, voto no sentido de rejeitar a arguição de decadência relativa ao período questionado.

Sala das Sessões, em 13 de abril de 2004

MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA