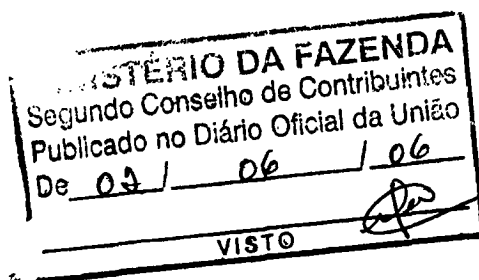




Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410

Recorrente : LIMA E MORAES TRANSPORTE E ARMAZENAGEM LTDA.
(Sucessora por Incorporação de Elo Logística Ltda.)
Recorrida : DRJ em juiz de fora - MG

COFINS

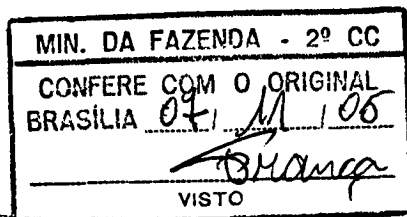
MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL (MPF) Os vícios formais no MPF não tem o condão de anular lançamento, vez que não há no Decreto nº 70.235/72 tal previsão.

DECADÊNCIA. O artigo 45 da Lei nº 8.212 estatuiu que a decadência das contribuições que custeiam o orçamento da seguridade social é de dez anos. Precedentes da CSRF. Ressalva de minha posição pessoal.

INCLUSÃO DE DÉBITOS NO PAES. Se a autuada alega que alguns débitos sob exação foram incluídos no PAES, é seu o ônus de provar tal alegação, o que não foi feito.

LIVROS FISCAIS. O fato de os livros fiscais estarem sob a posse dos fiscos de alguns estados-membros, não ilide a empresa da obrigação de apresentá-los ao Fisco federal, sendo seu dever buscar as informações neles contida.

Recurso negado.



Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por LIMA E MORAES TRANSPORTE E ARMAZENAGEM LTDA. (Sucessora por Incorporação de Elo Logística Ltda.)

ACORDAM os Membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.

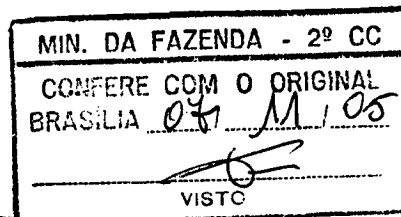
Henrique Pinheiro Torres
Presidente

Jorge Freire
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros, Flávio de Sá Munhoz, Nayra Bastos Manatta, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Júlio César Alves Ramos, Sandra Barbon Lewis e Gustavo de Freitas Cavalcanti Costa (Suplente).



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410

Recorrente : **LIMA E MORAES TRANSPORTE E ARMAZENAGEM LTDA**
(Sucessora por Incorporação de Elo Logística Ltda.)

RELATÓRIO

Trata-se de lançamento de ofício de Cofins relativo aos períodos de apuração compreendidos entre novembro de 1998 e dezembro de 2001, tendo sido lançadas as diferenças em relação aos valores declarados para o PIS, bem como sobre exclusões consideradas indevidas, conforme averbado às fls. 5 e 6. Informa o agente fiscal que não foi possível aferir adequadamente a base imponible, eis que o contribuinte, intimado várias vezes, não apresentou a documentação nem os esclarecimentos solicitados.

Impugnado o lançamento (fls. 301/326), a DRJ em Juiz de Fora - MG exarou despacho (fls. 385/386), que leio em Sessão, no sentido de baixar o processo em diligência para verificar se os débitos confessados pela incorporadora na Declaração PAES, conforme pugnado naquela peça processual, se referiam a Elo Logística, para aferir se diziam respeito aos débitos sob exação, ou às demais incorporadas, já que a Lima e Moraes incorporou outras empresas além daquela. De fls. 736/744, Termo de Encerramento da Diligência concluindo, em suma, que a empresa não comprovou se os débitos submetidos ao PAES pertencem às suas incorporadas, rebatido pelo arrazoado da autuada (fls. 750/757).

Tendo a 1ª. Turma da DRJ em Juiz de Fora - MG julgado procedente o lançamento (fls. 995/1007), contra esta decisão foi interposto o presente recurso voluntário, no qual, em síntese, alega que os débitos da incorporada foram inclusos no PAES, pedindo a realização de diligência para que sejam aferidos os dados constantes às planilhas juntadas aos autos em cotejo com os livros fiscais das empresas incorporadas. De outro turno, pede a nulidade do lançamento porque o MPF teria outorgado competência apenas para fiscalizar os exercícios de 1998 e 1999, assim como a autorização seria apenas para o IRPJ e não em relação a outros tributos. Alegou, ainda preliminarmente, que o prazo decadencial da COFINS é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, e, com base nessa assertiva, entende que estaria precluso o direito da Fazenda constituir crédito tributário, cujo fato imponible tenha ocorrido anteriormente a dezembro de 1998, eis que a ciência da exação deu-se em 23.12.2003. No mérito aduz que não seria razoável o arbitramento da base de cálculo em função da não apresentação dos livros fiscais, eis que estes estavam em poder dos Fiscos do Distrito Federal, Goiás e Mato Grosso.

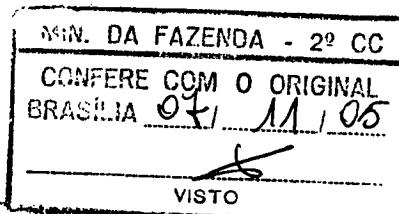
Houve arrolamento da totalidade dos bens da empresa, no valor contábil de R\$ 60.740,00 (fls. 1045/1048) para fins de recebimento e processamento do recurso.

É o relatório.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410



2º CC-MF
Fl.

VOTO CONSELHEIRO-RELATOR
JORGE FREIRE

I – A PUGNADA NULIDADE POR VÍCIO NO MPF

Aponta a defendente a nulidade do auto de infração por afronta às normas administrativas relativas ao Mandado de Procedimento Fiscal (MPF), mais especificamente por prever unicamente a fiscalização do imposto de renda pessoa jurídica e não para a contribuição ora guerreada, e que o período abarcado pela autorização seria 1998 e 1999, não abrangendo assim os períodos 2001 e 2002, abarcados pela exação, pelo que, conclui, nulo seria o lançamento decorrente de MPF viciado em sua forma.

Sobre o tema, já me manifestei longamente no Acórdão nº 201-76.170, votado à unanimidade nas Sessões de setembro de 2002 pela 1ª. Câmara deste Conselho, cujos excertos a seguir transcrevo.

... o órgão administrativo Secretaria da Receita Federal decorre do que se chama em direito administrativo de desconcentração das competências estatais. O Estado, no intuito de melhor desempenhar suas funções, cria um órgão, sem personalidade própria, seu longa manus, e lhe confere um feixe de competências. No caso da SRF, administrar, fiscalizar e arrecadar tributos e contribuições de competência da União. Assim, no quadro da legalidade, cria-se um órgão e, normalmente, um quadro de carreira para abrigar seus funcionários, aos quais a lei determinará os limites de suas competências, que decorrerão daquelas do órgão ao qual vinculam-se.

E dentre as atribuições dos Auditores da Receita Federal, em caráter privativo, a norma legal lhes conferem, a teor do disposto no art. 142 do Código Tributário Nacional, o poder-dever de "constituir, mediante lançamento, o crédito tributário"¹. E o procedimento de fiscalização², constituição e cobrança dos créditos tributários administrados pela SRF está no Decreto 70.235/72, que, sabemos todos, regula o processo administrativo fiscal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal, e, estreme de dúvidas, é lei ordinária no sentido material.

Sem embargo, temos de um lado uma lei que regula o procedimento fiscal e o processo administrativo fiscal³, e, de outro, atos infralegais que regulam, administrativamente, a forma que o agente fiscal deve agir, criando meios internos de controle e acompanhamento das ações fiscais. Não vejo entre elas qualquer antinomia. Ao contrário, ambas visam resguardar os interesses da Fazenda Nacional e a legalidade da relação jurídica tributária. Assim, regulamentando o art. 196 do CTN, que se refere à administração tributária, mais especificamente sua ação fiscalizadora, criou-se o Mandado de Procedimento Fiscal, que designa determinado auditor para iniciar os procedimentos fiscais em relação a contribuinte específico, o qual, por sua vez, disporá de meio para aferir na INTERNET a veracidade e legalidade do ato que o intimou do início da fiscalização.

¹ Art. 6º, da MP 2.175-29, de 24/08/2001. *M*

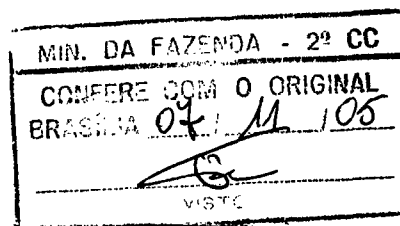
² O Decreto 3.724, de 10/01/2001, em seu art. 2º, § 1º, reporta-se ao art. 7º e seguintes do Decreto 70.235/72, como procedimento fiscal.

³ Assim entendido aquele que decorre do início do litígio administrativo fiscal por ocasião da impugnação, tendo por fim a solução do conflito nascido da pretensão resistida do sujeito passivo à cobrança feita pelo Fisco em lançamento. O Decreto 70.235/72 têm normas que regulam tanto o procedimento quanto o processo administrativo federal em relação aos tributos administrados pela Receita Federal.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410



2º CC-MF
Fl.

...
A normatização administrativa que regulamenta o MPF tem como função, como a própria Portaria SRF 3.007, de 26/11/2001, menciona, o disciplinamento administrativo da execução dos procedimentos fiscais relativos a tributos e contribuições administrados pela SRF. Portanto, seu âmbito é administrativo, no intuito da administração tributária planejar suas ações de fiscalização de acordo com parâmetros que estabeleça gerencialmente. E, nesse mister, não vejo qualquer mácula para que a Administração regulamente o procedimento fiscal. Legítimo, então, que ela estabeleça a forma como se dará o "ato de ofício" a que alude o art. 7º, I, do já aduzido Decreto.

De tal regulamentação decorre que ao AFRF não é dado escolher, ao seu alvedrio, com juízo próprio de oportunidade e conveniência, qual sujeito passivo, em que período, e a extensão que se dará o procedimento fiscal. Sem dúvida, a Administração tributária pode normatizar sobre critérios fiscalizatórios que entenda convenientes em busca do atingimento das diretrizes traçadas. E o AFRF assim deve agir, sob o pálio do princípio administrativo da subordinação hierárquica.

Mas, com efeito, não deflue da leitura da Portaria SRF 1.265/99 e, presentemente, da Portaria SRF 3.007, que a indicação do AFRF através de MPF interfira em sua competência para praticar o ato de lançamento. Dessarte, não intimado o sujeito passivo da revogação expressa do anterior MPF – ou mesmo, como no caso versado, em que não haja MPF específico para a fiscalização de outro tributo que o Fisco venha a constatar no curso da mesma fiscalização que não foi declarado nem recolhido - o lançamento decorrente de procedimento fiscal iniciado através de MPF não pode ser fulminado de nulidade tendo como pressuposto qualquer outro descumprimento formal estabelecido em ato normativo administrativo. Demais disso, o 70.235/72 não estabeleceu tal hipótese a ensejar a nulidade do lançamento. Aliás, nem as Portarias administrativas o fizeram.

Do exposto, resta explicitado meu entendimento de que não há como anular um lançamento pelo fato do descumprimento de requisitos estatuidos em norma administrativa, mormente versando exclusivamente quanto a quesitos procedimentais não especificados no rito do Decreto nº 70.235/72. Também não identifico na circunstância sob análise a existência de um interesse público concreto e específico que justifique a eliminação do ato administrativo de lançamento, e, de igual sorte, em nenhum momento restou evidenciada qualquer mácula às garantias do administrado-recorrente.

* A falta de MPF específico para a fiscalização da contribuição sob análise não pode fulminar o lançamento se constatado no curso de fiscalização iniciada com MPF válido para outro tributo, no caso IRPJ, que a contribuição não havia sido devidamente declarada e paga. Menos ainda, que o período do lançamento não abranja o período de fiscalização autorizado pelo MPF. A falta deste lançamento, sim, acarretaria infração ao artigo 142 do CTN, com conseqüências civil e, eventualmente, penal para o agente fiscal que estivesse operando a fiscalização.

Se o crédito tributário, que a administração tributária tem por incumbência legal administrar e fazê-lo ingressar ao erário, pudesse sucumbir por algum vício formal em relação ao MPF, haveria um desvirtuamento da finalidade da própria existência do Fisco, o que me parece surreal.

Sem embargo, só a lei, em sentido estrito, poderá determinar a nulidade do lançamento em função do descumprimento de normas relativas à emissão e regulamentação de mandados de procedimento fiscal. Com efeito, o Decreto nº 70.235/72, que trata do



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410

MIN. DA FAZENDA - 2º CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASÍLIA 04/11/05
VISTO

2º CC-MF
Fl.

procedimento e do processo administrativo tributário, não determina que tais vícios maculem a exigência fiscal a tal ponto de fulminá-la de morte. Sequer prevê a existência do MPF. Por tal, com a devida vênia, dirijo do entendimento dos professores Roque Carazza e Eduardo Bottallo⁴, que embasam seu trabalho em norma meramente administrativa.

Como nos ensina Sérgio Ferraz e Adílson Abreu Dallari⁵,

A forma constitui, inequivocamente, um elemento de grande relevância no ato administrativo. Mas esse relevo adquire especial significação no processo, inclusive no administrativo, eis que aqui ela assume, inclusive, as finalidades de assegurar a celeridade, a razoabilidade, a igualdade e a eficiência na atuação processual. Só que de braços dados com esse relevo vai também o conceito de instrumentalidade das formas. Isso é, se bem que a forma compareça aqui, segundo visto acima, como garantia de realização efetiva de supremos princípios, ela, por isso mesmo, não é um fim em si.

...
Dessa sorte, na análise que faça de um caso concreto de inobservância da forma há que se valer o agente decisório de toda uma pauta informativa...que lhe há de dizer se deve, então, prevalecer ou não a obediência ao rito. (grifei)

Ante tais considerações, não identifico na hipótese qualquer motivação a ensejar a decretação de nulidade do lançamento, pelo que não merece reforma a r. decisão.

II – A DECADÊNCIA DA COFINS

Quanto à decadência da COFINS, em tese, conforme fundamentação que a seguir deduzo, entendo, vez tratar-se, incontestavelmente, de tributo, ela reger-se-ia pelo prazo estipulado em lei complementar, nos termos do que dispõe a Constituição Federal, em seu artigo 146, III, “b”, e em havendo lei complementar válida regulando-a, ela é que deveria ser aplicada.

Ocorre que dúvida não há que desde a edição da Carta Política de 1988 as contribuições sociais passaram a ser espécies tributárias⁶, quando passou a ser cediço que a redação do artigo 5º do CTN estava superada. Assim, desde então, adota o sistema jurídico pátrio a teoria quinária das espécies tributárias.

Sendo a COFINS uma espécie de contribuição social, por conseguinte um tributo, a ela se aplica o ordenamento jurídico tributário. E o artigo 146, III, “b”, da Constituição Federal de 1988, estatui que somente lei complementar pode estabelecer norma geral em matéria tributária que verse sobre decadência.

Estreme de dúvidas, que a matéria decadência é norma geral de direito tributário. A consequência danosa do entendimento contrário é a oportunidade que se abre para que cada ente tributante possa editar leis sobre prazos decadenciais em relação aos tributos de suas competências, o que poderia levar à existência, em tese, de mais de cinco mil prazos decadenciais diferentes em relação, v.g, ao IPTU, dado o número de municípios hoje existentes. Poderia permitir, também, que o Congresso Nacional editasse tantos prazos decadencias distintos quantos fossem os tributos de competência da União. Ou seja, um verdadeiro caos, que só

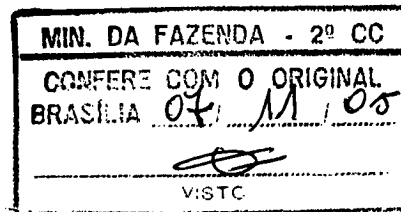
⁴ In MANDADO DE PROCEDIMENTO FISCAL E ESPONTANEIDADE, Revista Dialética de Direito Tributário nº 80, p. 96/104.

⁵ In PROCESSO ADMINISTRATIVO, 1 ed., São Paulo, Malheiros, 2002, p. 196/198.

⁶ Conforme entendimento do STF no Recurso Extraordinário 146.733.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410

conduz em um sentido: a insegurança jurídica aliada à falta de racionalização do sistema tributário, já deveras complexo e inacessível ao homem médio brasileiro.

Aliomar Baleeiro⁷ já nos ensinava que desde a Constituição Federal de 1946, o veículo das normas gerais de direito financeiro e de direito tributário são as leis complementares da União, com natureza de lei Nacional. Dizia ele que a CF prevê a edição de normas gerais que obrigam as diferentes esferas legiferantes, permitindo, assim, ao traçarem diretrizes comuns, não só o controle mais eficiente das finanças públicas, como também o planejamento global para a otimização e racionalização da arrecadação tributária e dos atos financeiros estatais.

E, nesse sentido, valho-me de Eurico de Santi, que em sua obra “Decadência e Prescrição no Direito Tributário Brasileiro”⁸, historia o termo “normas gerais de direito financeiro”, quando examina trechos do Parecer de Aliomar Baleeiro justificando a Emenda 938 e o próprio Projeto do atual CTN, fragmento que a seguir transcrevo:

Justificação da emenda 938 ao projeto da Constituição de 1946, sobre normas gerais de direito financeiro:

“...visa a disciplinar uniformemente em todo o país as regras gerais sobre a formação das obrigações tributárias, prescrição, quitação, compensação, interpretação, etc evitando o pandemônio resultante de disposições diversas, não só de um estado para outro, mas até dentro do mesmo estado, conforme seja o tributo em foco. Raríssimas pessoas conhecem o Direito Fiscal positivo do Brasil, tal a Babel de Decretos-leis regulamentos colidentes, em sua orientação geral.”

....
Em matéria financeira, nesta época de aviões, quem cortar o Brasil de norte a sul ou de leste a oeste conhece o império de mais de 2000 aparelhos fiscais, pois que a União, os Estados, o Distrito Federal e os Municípios se regem por textos diversos de direito tributário, muito embora todos eles se entronquem ou pretendam entroncar-se na Constituição Federal, como primeira fonte jurídica da imposição. Cada Estado ou Município regula diversamente os prazos de prescrição, as regras da solidariedade, o conceito de fao gerador, as bases de cálculo dos impostos que lhe forem distribuídos, etc..(grifei)

E, adiante em sua obra, o autor paulista conclui que a edição de lei complementar em relação às normas gerais de direito tributário não maculam o pacto federativo ou a isonomia dos entes “públicos”, mas, muito pelo contrário, delimitam o pacto e racionalizam o sistema jurídico tributário nacional, evitando ao máximo possível, como diria Becker, o carnaval tributário. Assim se expressa o citado autor:

Note-se que, com esse sentido, a expressão cunhada por ALIOMAR BALEEIRO, de que derivou a expressão normas gerais em matéria de legislação tributária, não arranha o pacto federativo, como querem aqueles que levam em consideração apenas os Incisos I e II do Art. 146. Pelo contrário, funciona, como expediente demarcador desse pacto, posto que, com sua generalidade, além de uniformizar a legislação, evitando eventuais conflitos interpretativos entre as pessoas políticas, garante o postulado da isonomia entre União, Estados, Distrito Federal e Municípios.

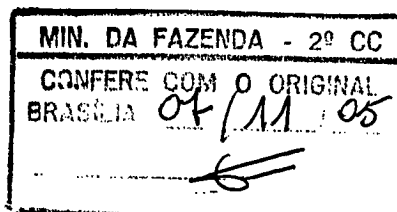
⁷ *Direito Tributário Brasileiro*, atualizado por Misabel Derzi – 11ª. ed, 13ª tiragem, Rio de Janeiro, Forense, 2003, p. 42.

⁸ 1ª. ed, São Paulo, Max Limonad, 2000, p. 84/85.

⁹ Essa é a fundamentação daqueles que defendem a leitura dicotômica do art. 146 da CF, como Geraldo Ataliba, Paulo de Barros Carvalho, Roque Carraza, José Roberto Vieira e Maria do Rosário Esteves.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410

No mesmo rumo se posiciona Luciano Amaro¹⁰, quando afirma:

É, ainda, função típica da lei complementar estabelecer normas gerais de direito tributário (art. 146, III). Em rigor, a disciplina “geral” do sistema tributário já está na Constituição; o que faz a lei complementar é, obedecido o quadro constitucional, aumentar o grau de detalhamento dos modelos de tributação criados pela Constituição Federal. Dir-se-ia que a Constituição desenha o perfil dos tributos (no que respeita à identificação de cada tipo tributário, aos limites do poder de tributar etc.) e a lei complementar adensa os traços gerais dos tributos, preparando o esboço que, finalmente, será utilizado pela lei ordinária, à qual compete instituir o tributo, na definição exaustiva de todos os traços que permitam identificá-lo na sua exata dimensão, ainda abstrata, obviamente, pois a dimensão concreta dependerá da ocorrência do fato gerador que, refletindo a imagem minudentemente desenhada na lei, dará nascimento à obrigação tributária.

A par desse adensamento do desenho constitucional de cada tributo, as normas gerais padronizam o regramento básico da obrigação tributária (nascimento, vicissitudes, extinção), conferindo-se, dessa forma, uniformidade ao sistema tributário nacional.

Ainda na vigência da Constituição anterior, discutiu-se sobre a abrangência que teria a lei complementar então prevista no art. 18, § 1º, daquela Constituição. Embora a doutrina se tenha inclinado para a identificação de três funções (estabelecer normas gerais, regular as limitações constitucionais e dispor sobre conflitos de competência), alguns juristas sustentaram haver apenas duas funções: editar normas gerais para regular as limitações e para compor conflitos” (sublinhei).

Na mesma direção asseverou Souto Maior Borges¹¹, quando afirmou:

Diversamente (em relação às normas gerais de direito financeiro), ocorre com as normas gerais de direito tributário que, materialmente e formalmente, são leis nacionais. As normas gerais de direito tributário, ex vi do art. 18, § 1º, somente podem ser instituídas por um processo formal específico: a lei complementar.

E, por fim, conclui o mestre pernambucano:

...o âmbito material de validade tanto da norma geral de direito tributário, quanto da norma geral de direito financeiro, e portanto os respectivos âmbitos de aplicação, transcendem o campo dos interesses exclusivos da União.

A Constituição atual, em seu art. 146, III, “b”, procurou não deixar as dúvidas que, a nosso ver, já inexistiam no texto anterior (art. 18, § 1º), conforme demonstrara Hamilton Dias de Souza¹², quando expressamente arrolou a decadência tributária como norma geral de direito tributário.

Dessarte, quanto a este tema, fico, consoante dizeres de Paulo de Barros Carvalho, com a “escola bem comportada do Direito Tributário brasileiro”, pois minha posição pessoal é que as hipóteses listadas nas alíneas do art. 146, III, da Carta Federal, somente podem ser

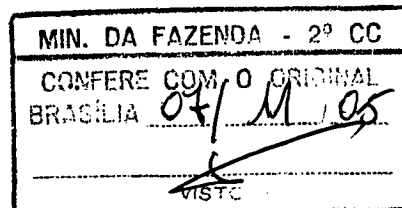
¹⁰ *Direito Tributário Brasileiro*, 7.ed., São Paulo, Saraiva, 2001, p. 165.

¹¹ *In Lei Complementar Tributária*, São Paulo, RT, 1975, p. 96/97.

¹² *O objetivo (das normas gerais de direito tributário) da norma constitucional é permitir – além da regulação das limitações e conflitos de competência – que a lei de normas gerais complete a eficácia de preceitos expressos e desenvolva princípios decorrentes do sistema. Tal objetivo tem em vista a realidade brasileira, onde a multiplicidade de municípios, e mesmo de estados membros exige uma formulação jurídica global, que garanta a unidade e racionalidade do sistema”. “Normas Gerais de Direito Tributário”, in *Direito Tributário*, São Paulo, Bushatsky, 1973, vol. 2, p.30-35.*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410

veiculadas por meio de lei complementar nacional, já que a própria Constituição definiu que a matéria de decadência é norma geral de direito tributário.

É hoje o CTN, ao menos em seu Livro Segundo, é lei nacional e, materialmente, lei complementar, veiculando normas sobre decadência, quer em seu art. 173, crer pela leitura feita do art. 150, § 4º, para os tributos lançados por homologação. Não vejo como não dar eficácia a norma decadencial prevista no CTN, em detrimento daquela prevista em lei ordinária, independentemente da espécie tributária que estejamos versando. Por isso minha divergência com os fundamentos da decisão recorrida, vez ela entender que o artigo 45 da Lei nº 8.212/91¹³ é que dispõe sobre a decadência das contribuições sociais.

Por isso, que à COFINS aplicam-se as normas sobre decadência dispostas no CTN, estatuto este recepcionado com o status de lei complementar, não podendo ser dado vazão ao entendimento de que norma mais específica, mas com o status de lei ordinária, possa sobrepujar o estatuído em lei complementar vigente sobre mesma matéria, mormente tratando-se de norma geral de direito tributário, que entendo, como exposto, ser o caso da decadência para constituir o crédito tributário..

Nesse sentido, o entendimento do TRF da 4ª Região, cuja ementa¹⁴, abaixo transcrevo:

Contribuição Previdenciária. Decadência.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, as contribuições previdenciárias voltaram a ter natureza jurídico-tributária, aplicando-se-lhes todos os princípios previstos na Constituição e no Código Tributário Nacional.

Inexistindo antecipação do pagamento de contribuições previdenciárias, o direito da Fazenda Pública onstituir o crédito tributário extingue-se após cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Aplicação do art. 173, I, do CTN. Precedentes.

Embora claudicante quanto à decadência em tributos lançados por homologação, veio recentemente a Primeira Seção do STJ posicionar-se em sentido contrário ao anteriormente, quando então entendia que “*Não tendo a homologação expressa, a extinção do direito de pleitear a restituição só ocorrerá após o transcurso do prazo de cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, acrescido de mais cinco anos, contados daquela data em que se deu a homologação tácita...*”¹⁵

A decisão nos Embargos de Divergência 101407/SP no Resp 1998/0088733-4, julgado em 07/04/2000, publicado no DJ de 08/05/2000 (pag. 53), relatado pelo Ministro Ari Pargendler, votado à unanimidade, ficou assim ementada:

TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

¹³ Apenas a título de ilustração, o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, por sua corte especial, conforme julgamento na Arguição de Inconstitucionalidade em AI 2000.04.01.092228-3/PR, em 22/08/2001 (DJU 05.09.2001), entende que “*É inconstitucional o caput do art. 45 da Lei 8.212/91 que prevê o prazo de 10 anos para que a seguridade social apure e constitua seus créditos, por invadir área reservada à lei complementar, vulnerando-se, dessa forma, o art. 146, III, b, da Constituição Federal*”.

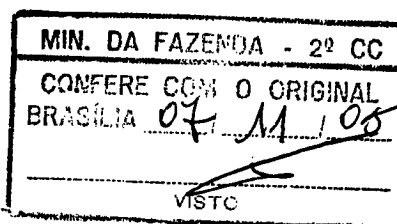
¹⁴ Ap. Cível 97.04.32566-5/SC, 1ª Turma, rel. Desemb. Dr. Fábio Bittecourt da Rosa.

¹⁵ Acórdão em Embargos de Divergência em Recurso Especial 54.380-9/PE, rel. Min. Humberto Gomes de Barros, j. 30/05/95, DJU 1 07/08/95, p. 23.004.



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410



2º CC-MF
Fl.

Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador; a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo. Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.

Caso se constate que tenha havido antecipação de pagamento, caracterizando o lançamento por homologação, a decadência rege-se-ia pelo art. 150, § 4º, do CTN, contando-se, a partir da ocorrência do fato gerador, cinco anos. De outro turno, não havendo qualquer antecipação de pagamento, a regência do prazo decadencial teria a incidência do art. 173, I, do CTN.

Contudo, a partir das Sessões de maio de 2004 passei a acompanhar a jurisprudência majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais, cuja função precípua é a uniformização da jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes, no sentido de que a decadência da COFINS é de dez anos, vez ter o legislador ordinário assim determinado no artigo 45 da Lei nº 8.212/91, e tendo em conta que tal norma não foi declarada inconstitucional, portanto estando dotada de toda validade e eficácia.

Por isso é de ser negado provimento quanto à ocorrência da decadência do prazo para a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário sob análise.

III - A INCLUSÃO DOS DÉBITOS NO PAES E O MÉRITO

Também nesse item não vejo como poderia ser reformada a r. decisão, eis que não resta evidenciado que os valores inclusos no programa de parcelamento especial (PAES) tenham incluído os débitos de COFINS referente à empresa incorporada. O órgão recorrido baixou o processo em diligência para que essa questão fosse delimitada, mas a empresa, como no decorrer da ação fiscal, esquivou-se de cumprir o solicitado, mormente quanto à solicitação para que fosse apresentada planilha para cada uma das empresas incorporadas¹⁶, de forma que o somatório delas coincidissem com os valores informados na declaração PAES.

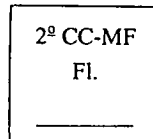
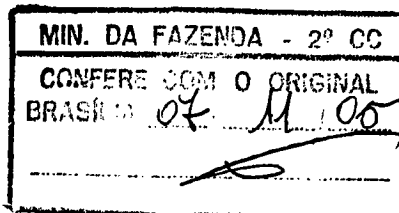
Ora, o ônus dessa prova era da empresa, e mesmo assim o órgão julgador *a quo* ainda permitiu que ela produzisse prova nesse sentido, e apesar das três oportunidades que teve para tanto (impugnação, diligência e agora na fase recursal), ainda teve o disparate de pedir diligência, para que fosse cotejada a planilha por ela apresentada com os registros fiscais das empresas por ela incorporadas. Não cabe ao Fisco produzir prova em favor da recorrente se essa prova está em seu poder. Por isso tomo como procrastinação tal pedido que desde já repilo.

Demais disso, como bem apontado no Termo de Diligência de fls. 736/744, o Laudo que deu origem à incorporação é muito suspeito em função dos erros nele apontados nos itens 12 e 13 daquele Termo, e que os balanços e as demonstrações de resultados apresentadas seriam "altamente" contraditórias.

¹⁶ O item 7 da intimação fiscal decorrente da conversão do julgamento em diligência foi vazado nos seguintes termos: *Apresentar planilha demonstrando os débitos incluídos na Declaração PAES, informando, separadamente, relativo a cada CNPJ das incorporadas, por código de receita, vencimentos e valores e apresentar documentação hábil e idônea, em seus originais, comprobatória dos valores informados/confessados.*



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 10670.001514/2003-02
Recurso nº : 129.535
Acórdão nº : 204-00.410

Por fim, quanto ao mérito, melhor destino não socorre a recorrente, eis que sua alegação de arbitrariedade não procede, vez que os valores apontados pelo Fisco deram-se com base nas suas próprias declarações. Por outro lado, a alegação de que os livros fiscais estariam de posse do Fisco de alguns estados-membros, de forma alguma ilide sua obrigação de prestar informações à fiscalização. Ora, se ela durante todo o curso do procedimento fiscalizatório, intimada e reintimada diversas vezes, não apresentou os livros fiscais para que o Fisco pudesse aferir a legalidade do recolhimento da contribuição guerreada, nada restou a fiscalização se não proceder ao lançamento com a metodologia aplicada no auto de infração.

Quisesse ela infirmar o trabalho fiscal, deveria envidar esforços para, uma vez invertido o ônus da prova, e com base na escrita fiscal e contábil e não com base em balancetes produzidos unilateralmente, demonstrar à saciedade que os valores declarados e recolhidos estavam corretos frente à legislação vigente. Mas tal não foi feito nas diversas oportunidades que teve para fazê-lo.

CONCLUSÃO

Ante o exposto, **NEGO PROVIMENTO AO RECURSO.**

É como voto.

Sala das Sessões, em 09 de agosto de 2005.


JORGE FREIRE 