



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

Processo nº 10935.001318/2005-33
Recurso nº 261.478 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.742 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de maio de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. DECADÊNCIA PARCIAL DE OFÍCIO.
Recorrente SCALA INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE ARTIGOS ESPORTIVOS LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2000 a 31/12/2003

Não caracteriza cerceamento do direito de defesa, tampouco ofensa ao devido processo legal e à ampla defesa, a suscitarem a nulidade do lançamento, o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada, contém o enquadramento legal correlato e demonstra com clareza a base de cálculo adotada.

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS e da Cofins é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo irrelevante a antecipação do pagamento.

BASE DE CÁLCULO. ERROS DA FISCALIZAÇÃO APONTADOS PELO CONTRIBUINTE. AUSÊNCIA DE PROVAS. MANUTENÇÃO DOS VALORES LANÇADOS.

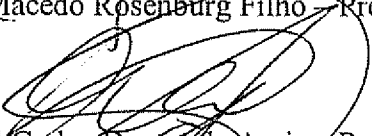
Quando os valores demonstrados no auto de infração são obtidos a partir da escrituração do contribuinte, a alegação de que a fiscalização teria errado na apuração e não teria computado pagamentos efetuados em tempo hábil precisa ser comprovada.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator. Votaram pelas conclusões os Conselheiros Odassi Guerzoni Filho e Gilson Macedo Rosenberg Filho.


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

EDITADO EM 26/07/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Jean Cleuter Simões Mendonça.

Relatório

O processo trata de auto de infração relativo à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), com ciência em 27/06/2005.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

2. Na Descrição dos Fatos de fls. 213/215, bem como no Termo de Verificação Fiscal de fl. 217, os AFRF autuantes informam que:

- em procedimento de fiscalização no contribuinte anteriormente identificado, e no curso das verificações obrigatórias, constataram-se diferenças entre a COFINS a pagar decorrente da base de cálculo constante dos livros fiscais da empresa (cópia dos balancetes de verificação constantes dos livros diários anexados às fls. 06/162) e o valor declarado/recolhido pela mesma;*

(...)

- intimada a justificar tais diferenças (fls. 191/199), a empresa nada respondeu, lavrando-se, em decorrência, o Auto de Infração que contempla as diferenças assinaladas da COFINS.*

(...)

5. Após tomar ciência da autuação, o interessado, inconformado, apresentou, em 27/07/2005, a impugnação juntada às fls. 218/223, e documentos anexos (cópia) de fls. (...) com as alegações abaixo resumidas:

5.1. o trabalho de fiscalização efetivado carece de legalidade, tornando nulo o Auto de Infração, dentre outros argumentos, em preliminar, pela flagrante violação e inobservância do devido processo legal (art. 5º, LIV, da Constituição Federal de 1988-CF/88) e da ampla defesa (art. 5º, LV, da CF/88);





5.2. o referido Auto de Infração tão-somente descreve eventuais e "supostas" infrações de modo genérico, sem possuir elementos que possibilitem à recorrente exercer seu direito de defesa, e se limitando basicamente a descrever e citar nomes, bem como uma "pretensa" e "suposta" legislação pertinente à matéria, sem oferecer fundamentação para a atividade fiscalizatória levada a efeito;

5.3. é inequívoco que a legislação tida como suporte legal para constituição de referido Auto de Infração é insuficiente para legitimar a atitude tomada pela fiscalização;

5.4. ao não se oportunizar que a impugnante exercite de maneira satisfatória sua defesa, resta caracterizado o cerceamento ao direito constitucionalmente garantido à ampla defesa, na exata medida em que os dispositivos legais utilizados na fundamentação de referido Auto mostram-se inaplicáveis ao presente caso;

5.5. os enquadramentos legais transcritos tratam genericamente da sistemática de tributação, sendo impertinentes às "supostas" infrações cometidas pela impugnante como estipulado na autuação, motivo pelo qual deve ser reconhecida e decretada a nulidade do feito fiscal;

5.6. a legislação citada no Auto de Infração nunca foi infringida pela impugnante, como provam suas declarações e seus registros contábeis;

5.7. inexistindo pertinência lógica entre os fatos afirmados e a legislação tida como suporte legal, resta evidente que o princípio do devido processo legal e da ampla defesa restam prejudicados, pois além de se constituir Auto de Infração de maneira incorreta, a impugnante nem sabe ao certo do que se defender, ante a omissão de referido Auto à realidade dos fatos;

5.8. deste modo, resta evidente que inexiste o enquadramento do caso concreto que se examina nos preceitos das normas abstratas tidas como aplicáveis ao caso, inexistindo, em outras palavras, a necessária subsunção do fato ao preceituado pela norma, motivo suficiente para que se decrete a nulidade do feito, ante a inexistência de consequências jurídicas como alegado;

5.9. como decorrência lógica da primeira preliminar invocada, tem-se que todo procedimento fiscalizatório utiliza-se primordialmente das diretrizes normativas estabelecidas pelo Decreto nº 70.235/72, devendo o Auto de Infração, no mínimo, preencher os requisitos gerais necessários à sua formação, que, em relação aos atos administrativos são: competência, finalidade, motivo de causa, e objeto; e, que, em relação aos atos jurídicos são: agente capaz, objeto lícito, e que obedeça a forma prescrita em lei (conforme preceitua o artigo 166 do Código Civil Brasileiro);

5.10. a forma prescrita em lei é necessária para válida constituição do auto de infração, sendo que, no caso, o Decreto nº 70.235/72 regula, em seu art. 10, os "requisitos específicos" do ato administrativo/jurídico denominado de "auto de infração";

5.11. a lei é clara: ou é observada a forma legal ou o ato é nulo de pleno direito, de acordo com o artigo 166 do Código Civil Brasileiro, que regula a nulidade dos atos jurídicos;

5.12. não havendo a mínima condição de vincular o procedimento adotado pelos fiscais autuantes, em sua forma de constituir o Auto de Infração, aos artigos tidos como infringidos e que dão suporte ao seu enquadramento legal, exigido obrigatoriamente para ser válida a constituição do mesmo, deve ser reconhecida e decretada a nulidade do feito por inobservância da forma prescrita em lei para sua válida constituição;

5.13. no mérito, tem-se que todos os pagamentos tributários efetivados pela impugnante a título de COFINS obedeceram rigorosamente as bases de cálculo respectivas, ou seja, a impugnante recolheu o que efetivamente declarou, nada mais sendo devido ao erário público;

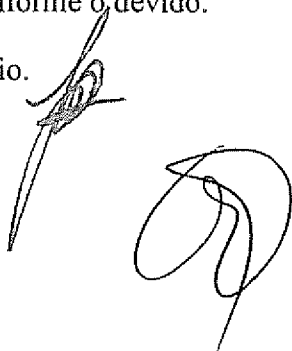
5.14. assim, verifica-se que a impugnante não poderá responder por eventuais infrações praticadas por outra pessoa jurídica de direito privado, muito menos aceitar responsabilidade que não deriva de lei, por direta infração, dentre outros, ao princípio da legalidade;

5.15. diante de tudo quanto foi dito, e considerando: que o presente feito cerceia o direito constitucionalmente garantido à ampla defesa da impugnante, ante a inaplicabilidade dos dispositivos legais ao caso concreto; a flagrante nulidade, pela inobservância da forma prescrita em lei para a válida constituição do Auto de Infração, que, no mérito, quando possibilitada a discussão, restou demonstrada a inexistência de infração tributária, bem como incabível a extremada pretensão fiscalizatória, requer-se a extinção do feito, desconstituindo o lançamento indevidamente realizado através do Auto de Infração, pelas razões constantes em preliminares, ou, por cautela, pelas razões meritórias, notadamente pela inexistência de amparo legal para a autuação imposta pela fiscalização, requerendo-se, ainda, a produção de todas as provas em direito admitidas, em especial a juntada de novos documentos, perícias e oitiva de testemunhas.

A 5ª Turma da DRJ julgou o lançamento procedente, rejeitando a nulidade do auto de infração, por não ver nele qualquer vício, e não acolhendo as razões de mérito levando em conta que os recolhimentos correspondem aos valores declarados em DCTF, mas conforme as planilhas/demonstrativos de fls. 196/199 - devidamente cientificados ao contribuinte – os montantes declarados sempre se fizeram a menor em relação aos obtidos a partir dos registros contábeis mantidos pela empresa.

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte repete as alegações da impugnação, insiste na nulidade do auto de infração ou na sua improcedência, asseverando que os pagamentos de deram conforme o devido.

É o relatório.



Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

Diante da peça recursal que nada acrescenta à Impugnação, cabe rejeitar as arguições da contribuinte, tal como já fez o acórdão da DRJ, embora caiba cancelar parte do lançamento, porque alguns períodos de apuração foram atingidos pela decadência.

Cuido da decadência, apesar de não ter sido abordada nem na Impugnação nem no Recurso Voluntário, por ser matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como, aliás, já determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

Segundo a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91. Assim, resolvida a polêmica pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, o prazo decadencial para a Fazenda proceder ao lançamento da Cofins e do PIS há de ser regulado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Considero que o termo inicial ou *dies a quo* do prazo decadencial é contado sempre da ocorrência do fato gerador, tenha havido ou não a antecipação de pagamento exigida referida no art. 150 do CTN.

No caso destes autos foram realizados pagamentos antecipados (ver fl. 196, contendo demonstrativo referente aos períodos de apuração do ano 2000). Destaco tais pagamentos por conhecer divergência antiga deste Colegiado, no qual alguns conselheiros interpretam haver necessidade do pagamento antecipado, sob pena de deslocamento do termo inicial da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte (em vez de do fato gerador, como considero).

Neste ponto importa investigar a respeito **do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade** do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado, filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges, que entende haver homologação **da atividade do contribuinte**, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Lembro, por oportuno, o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.



A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição**, evidente que não está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...”), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente **a homologa**.”

Conforme os fundamentos acima, e porque a ciência do Auto de Infração se deu em 27/06/2005, estão decaídos os fatos geradores anteriores a junho de 2000.

Ultrapassado tema da decadência, rejeito a preliminar de nulidade do auto de infração, porque a descrição dos fatos e os demonstrativos elaborados pela fiscalização dão certeza e liquidez à autuação e, ao contrário do defendido pela Recorrente, inexistente qualquer ofensa ao devido processo, à ampla defesa.

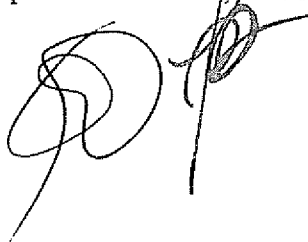
Longe de apenas supor a infração, a fiscalização evidenciou que a contribuinte declarou a menor nas DCTF os valores da Cofins, quando considerada sua contabilidade.

Como bem observado pela DRJ, os valores lançados foram apurados a partir da receita de vendas de mercadorias, identificadas nos balancetes da empresa, a partir dos quais se chegou às bases de cálculo consideradas nos demonstrativos de fls. 196/199, os quais, a seu turno, detectaram a insuficiência dos valores pagos/declarados em DCTF.

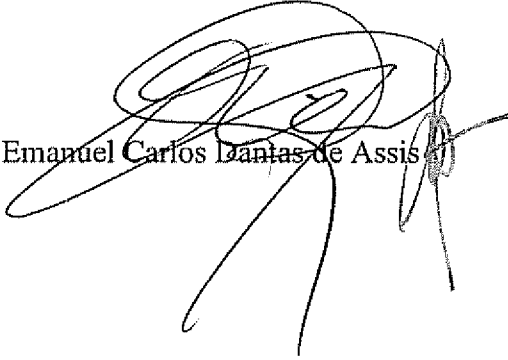
Outrossim, o autos de infração atendem plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72. Foi lavrado por servidor competente, possui todos os elementos exigidos, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

Quanto ao pagamentos que afirma ter feito conforme a legislação, a Recorrente não acrescenta qualquer prova de que teriam sido desprezados pela fiscalização valores recolhidos acima dos montantes informados nas planilhas de fls. 196/199.

Diante da ausência de provas quanto aos pagamentos que segundo a Recorrente teriam se dado conforme a legislação, os valores constantes do auto de infração devem ser mantidos. Afinal, os valores demonstrados na autuação foram obtidos a partir de informações fornecidas pela própria contribuinte, tendo sido extraídas de sua escrituração.



Pelo exposto, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento e, no mérito, em face da decadência dou provimento parcial ao Recurso para cancelar os fatos geradores até maio de 2000.



Emanuel Carlos Dantas de Assis