



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

Processo nº 19647.014431/2008-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3402-001.592 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2012
Matéria COFINS
Recorrente ITAPESSOCA AGRO INDUSTRIAL S.A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003, 01/08/2004 a 31/08/2004, 01/10/2004 a 31/01/2005, 01/04/2005 a 31/05/2005, 01/08/2005 a 31/12/2005, 01/05/2006 a 31/05/2006, 01/11/2006 a 31/12/2007

Ementa:

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO. PRAZO DECADENCIAL DE 05 ANOS A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. APLICAÇÃO DO ART. 62-A, DO RI-CARF.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, e desde que tenha havido antecipação, total ou parcial, de pagamento do tributo calculado pelo contribuinte, o Poder Público dispõe do prazo de 05 (cinco) anos, contados do fato gerador, para constituir o crédito tributário pelo lançamento, nos termos do art. 150, §4º, do CTN. Aplicação do entendimento exarado pelo STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 566.621, nos termos do art. 62-A, do RI-CARF.

Decadência suscitada de ofício e acolhida parcialmente.

NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Não padece de nulidade o auto de infração que seja lavrado por autoridade competente, com observância ao art. 142, do CTN, contendo a descrição dos fatos e enquadramentos legais, e que permita ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa, mormente quando se constata que o mesmo conhece a matéria fática e legal, exercendo, atentamente, o seu direito de defesa.

MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA AFETA AO PODER JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA.

A falta ou insuficiência de recolhimento de tributo é ato ilícito por omissão, o qual constitui em hipótese de incidência da norma legal punitiva, veiculadora da sanção correspondente a multa de ofício. Adentrar no caráter confiscatório ou na equidade do percentual da multa é matéria que está afeta, antes da criação da norma, ao Poder Legislativo, e após sua aplicação, cogente para a Administração Pública, ao Poder Judiciário, não sendo possível proclamar a ilegalidade ou inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo na via administrativa, nos termos da Súmula nº 02, do CARF.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade, dar provimento parcial para reconhecer a decadência do período de apuração 07/2003, suscitada de ofício.

ad hoc Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto e relator designado

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nayra Bastos Manatta, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Gilson Macedo Rosenberg Filho, João Carlos Cassuli Junior, Silvia de Brito Oliveira e Helder Masaaki Kanamaru.

Relatório

Versam estes autos de Auto de Infração, que constituiu um crédito tributário no valor de R\$ 11.725.634,71 (onze milhões, setecentos e vinte e cinco mil, seiscentos e trinta e quatro reais e setenta e um centavos) contemplando a contribuição, multa de ofício e juros de mora, referente à Cofins, nas modalidades cumulativo e não cumulativo.

O referido Auto decorre de falta/insuficiência de recolhimento da Cofins, cujos valores foram apurados conforme esclarecimentos constantes do Termo de Encerramento de Ação Fiscal, nos seguintes termos: “No desenvolvimento dos trabalhos fiscais de verificações obrigatórias foi detectado que em determinados períodos (meses para COFINS, PIS e IRRF e trimestres para CSLL e IRPJ), a fiscalizada deixou de declarar (DCTF), ou declarou a menor os impostos e contribuições acima referidos”.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento, o sujeito passivo apresentou Impugnação e, em virtude da DRJ ter sintetizado os fatos de maneira clara e eficiente, transcrevo a síntese dos fatos por ela relatados quando da decisão de Primeira Instância:

“3.1 – vale salientar que na análise procedida no auto de infração, a Defendente constatou equívocos que por si só invalida o lançamento, qual seja: base de cálculo para efeito de cobrança da Cofins maior que a contabilizada pela Defendente. O valor da Cofins referente ao mês de setembro do ano de 2005 correspondente a R\$58.048,87 e não a R\$158.048,87, como levantado pelo autuante;

3.2 – o equívoco se deu na apropriação de valor a maior da base de cálculo referente ao estabelecimento fábrica da Defendente que corresponde a R\$213.570,24 e não R\$313.570,24, conforme consta no Razão anexado ao auto de infração. O valor correto, relativo ao faturamento da fábrica para efeito de cálculo da Cofins pode ser aferido na folha 252 do Livro Diário Geral nº. 160, em anexo;

3.3 – o lançamento em apreço padece de duas anormalidades irremediáveis, a saber: primeira, é manifestamente nulo em face da ausência de Identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável; segunda, contempla cobrança de multa de efeito confiscatório;

3.4 – a luz da matéria fática acima descrita, não vislumbra a Defendente possibilidade de questionar a regularidade do crédito tributário, vez que não sabe a razão, motivo, origem dos valores supostamente não recolhidos da Cofins, de modo que, neste particular, sente-se cerceada em seu direito de defesa;

3.5 – seria preciso identificar quais os elementos que dão origem às alegadas diferenças. Mas no caso a autoridade lançadora afirma que a Defendente não apresentou DCTF, sem ao certo, determinar o fato que serve de suporte à exigibilidade do crédito tributário;

3.6 – diante da ausência de identificação do fato gerador e determinação da matéria tributável, resta configurada a nulidade do lançamento em apreço. Outra

anormalidade não menos relevante, consiste na aplicabilidade de multa que, no patamar de 75% do valor da contribuição, tem efeito confiscatório;

3.7 – às fls. 202/206 trata sobre a multa que seria confiscatória, que seria inconstitucional por ofender o art. 150, IV da Constituição Federal;

3.8 – conclui que à falta de identificação do fato gerador e de determinação da matéria tributável, há cerceamento de defesa quanto ao questionamento da regularidade do lançamento. Ainda, dada a cobrança de multa de desprovida de finalidade, no percentual exorbitante de 75%, o lançamento é de ser julgado improcedente;

3.9 – considerando a ausência dos requisitos previstos no art. 142 do CTN para efeito de exigibilidade do crédito tributário, requer seja declarada a nulidade do lançamento e, na eventualidade do pedido de nulidade não prosperar, requer seja julgado improcedente o lançamento objeto do auto de infração.

DO JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na impugnação apresentada, a Segunda Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento no Recife/PE, proferiu o Acórdão de nº. 11-26.705, nos seguintes termos:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/07/2003 a 31/07/2003, 01/12/2003 a 31/12/2003, 01/08/2004 a 31/08/2004, 01/10/2004 a 31/01/2005, 01/04/2005 a 31/05/2005, 01/08/2005 a 31/12/2005, 01/05/2006 a 31/05/2006, 01/11/2006 a 31/12/2007

PRELIMINAR DE NULIDADE.

Estando os atos administrativos, consubstanciados do lançamento, revestidos de suas formalidades essenciais, não há que se falar em nulidade do procedimento fiscal.

BASE DE CÁLCULO.

A base de cálculo da COFINS é o faturamento do mês, que corresponde à receita bruta da pessoa jurídica, entendendo-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevante o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada, com as exclusões previstas em lei.

INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO DA COFINS.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins constitui infração que autoriza a lavratura do competente auto de infração, para a constituição do crédito tributário.

COFINS NÃO CUMULATIVO.

Com o advento da Lei nº. 10.833, de 29 de dezembro de 2003 as pessoas jurídicas tributadas pelo Imposto de renda com base no lucro real passaram a ser tributadas pela Cofins com a incidência não-cumulativa. Dessa forma, de acordo com o art. 93, inciso I, do mesmo dispositivo legal, a partir de 1º de fevereiro de 2004, as pessoas jurídicas enquadradas na situação referenciada estarão sujeitas ao recolhimento da Cofins na forma nela estabelecida, tornando-se improcedente, portanto, o lançamento tributário correspondente, efetuado nos moldes da legislação anterior.

Lançamento Procedente em Parte”

Inicialmente, a DRJ analisou o pedido de nulidade de Auto de Infração, destacando que o caso em discussão não se enquadra em nenhuma das possibilidades elencadas no art. 59 do Decreto nº. 70.235/72, que rege o processo administrativo de determinação e exigência dos créditos tributários da União, pois não há a incompetência de que tratam os itens I e II e não se pode falar, ainda, em preterição do direito de defesa na fase de lançamento.

O art. 10 do Decreto supracitado dispõe que o Auto de Infração deve conter, dentre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos, onde deverá constar todas as razões que ensejaram a lavratura do auto, oportunizando à autuada o conhecimento nítido da acusação que lhe foi imputada.

A ausência dessas formalidades poderia implicar na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa, o que é descabido, segundo a DRJ, no processo em discussão, pois o sujeito passivo revelou-se conhecedor pleno das acusações que lhe foram imputadas, rebatendo-as de forma meticulosa, por meio de defesa administrativa, abrangendo além de questão preliminar, as razões de mérito, descabendo, portanto, a proposição de cerceamento do direito de defesa.

Acerca da alegação da contribuinte quanto ao equívoco cometido por parte da fiscalização, no que tange ao valor apropriado referente ao estabelecimento fábrica da Defendente, referente ao mês de setembro de 2005, sendo que este seria R\$213.570,24 e não R\$313.570,24 conforme consta do levantamento, apresentando, para tanto, cópia autenticada do Livro Diário Geral nº. 160, referente ao estabelecimento fábrica constante à fl. 42. Assim entendeu, a DRJ, por excluir do imposto lançado a importância de R\$100.000,00 (cem mil reais), em face da comprovação do equívoco de fiscalização.

Ressalta que todos os demais valores lançados no sistema não cumulativo, a que a contribuinte ficou sujeita a partir de fevereiro de 2004, seguiram a legislação em regência, cujas diferenças foram lançadas de ofício e a contribuinte não comprovou erro existente.

Destaca que estando, pois, comprovados os valores constantes no Auto de Infração e cujos valores correspondem ao efetivamente escriturado nos livros fiscais, é de se manter em parte o lançamento constante no Auto de Infração.

No que se refere a alegação da contribuinte acerca da multa de ofício, por considerá-la exorbitante e na forma de confisco, destaca não possuir competência para decidir sobre a inconstitucionalidade ou ilegitimidade de lei, não sendo o órgão administrativo foro apropriado para discussões dessa natureza.

Não obstante a este fato, ressalta que não existe um patamar pré-definido que permita dizer que um tributo tem ou não efeito confiscatório, cabendo tal valoração ao legislador ou, mediante provocação, ao órgão judicial competente. Em suma, aduz que à Administração Tributária incumbe a execução da lei, em estrita observância dos seus mandamentos, sob pena de responsabilidade funcional.

Alega que o fato determinante para a efetivação do lançamento é a ocorrência do fato gerador, e não a repercussão deste no patrimônio do contribuinte. Colaciona Acórdão

sobre o tema que demonstra o fato de que a vedação constitucional se aplica somente à utilização de tributo com efeito confiscatório e é dirigida ao legislador, não ao aplicador da lei.

No que concerne à decisão judicial, colacionada pelo contribuinte em sede de impugnação, a teor do art. 4º. Do Decreto 2.346/97, ressalta que a extensão dos efeitos de decisão judicial possui como pressuposto a existência de decisão definitiva do STF e, ainda, edição de ato específico do Secretário da Receita Federal do Brasil e, não estando enquadradas nessas hipóteses, tais sentenças produzem efeitos somente para as partes litigantes. Desta forma, não há como aplicar a citada decisão judicial ao caso em discussão.

Após todo o exposto, votou no sentido de rejeitar a preliminar argüida e, no mérito, julgar procedente em parte o lançamento, excluindo da Cofins (não cumulativa) a importância de R\$100.000,00 (cem mil reais) referente ao mês de setembro de 2005; mantém-se a importância de R\$6.533,28 (seis mil, quinhentos e trinta e três reais) relativos a Cofins cumulativa e R\$6.100.292,15 (seis milhões, cem mil, duzentos e noventa e dois reais e quinze centavos) da modalidade não cumulativa, incidindo, sobre tais valores, multa e juros de acordo com a legislação em vigor.

DO RECURSO

Ciente em 27/07/2009 do Acórdão nº. 11-26.705, e não se conformando com a manutenção parcial das exigências a ele impostas, o contribuinte apresentou em 26/08/2009 Recurso Voluntário a este Conselho.

Após fazer uma síntese dos fatos ocorridos até a data da apresentação do Recurso Voluntário, alegou não ter, a DRJ de Recife, levado em conta os argumentos por ela suscitados na Impugnação, restando desprezadas as razões expendidas em sua defesa administrativa, havendo, portanto, cerceamento de seu direito à ampla defesa.

Aduz que não tem o intuito de pedir declaração de inconstitucionalidade pelas vias administrativas, mas que tão somente espera que a lei seja aplicada de acordo com os ditames da Constituição Federal, ressaltando que a adoção de multa no percentual de 75% sobre o valor da contribuição teria efeito confiscatório, ferindo, assim, a Carta Magna. Destaca, ainda, que em sendo cabível a aplicação de multa, a mesma não poderia exceder a 20%, em conformidade com o art. 59 da Lei nº. 8.383/1991.

Ao fim, requer o provimento do recurso para que, mediante nova decisão, seja julgado totalmente improcedente o lançamento o objeto do Acórdão nº. 11-26.705.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a este relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 02 (dois) Volumes, numerados até a folha 291 (duzentos e noventa e um), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Relator *ad hoc*

Preliminarmente, ressalto que o conselheiro original, João Carlos Cassuli Junior, renunciou o mandato, fato que determinou a minha designação para redigir o voto. Contudo, o conselheiro deixou o voto confeccionado, apenas não pode assiná-lo.

Utilizo suas razões de decidir para demonstrar seu entendimento sobre o tema, *verbis*:

O recurso é tempestivo e atende os demais pressupostos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Decadência

Conheço da matéria relativa a decadência, apesar de não ter sido suscitada pela recorrente, ante ao fato de se tratar de matéria de ordem pública.

Nesse sentido, cumpre esclarecer que foi verificada a eventual ocorrência de decadência quanto a parte dos lançamentos, especificamente quanto às competências anteriores a 25.08.2003. O ciente do contribuinte quanto ao lançamento de ofício, se deu em 25.08.2008, de modo que, a princípio, encontrar-se-iam decaídos os valores lançados relativos a fatos geradores anteriores a 05 (cinco) anos, ou seja, o lançamento do valor de R\$ 1.779,67, relativo a competência de 31.07.2003, e respectivos encargos legais.

Para tanto, porém, é necessário que tenha havido pagamento ou antecipação parcial de recolhimento de tributo, atraindo, assim, a incidência da regra do §4º, do art. 150, do CTN.

Conforme se observa do termo de encerramento de ação fiscal, especificamente nas folhas 28 e 39 dos autos, houve antecipação parcial de tributo referente a citada competência, o que, a teor da jurisprudência em vigor emanada do Superior Tribunal de Justiça, em sede de julgamento pelo rito dos Recursos Repetitivos (art. 543-C, do CPC), o prazo de 05 (cinco) anos começa a fluir do fato gerador, de modo que para o fato gerador de 31.07.2003, o prazo para efetivar o lançamento esgotou-se em 31.07.2008, restando assim decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário pelo lançamento.

A teor do art. 62-A, do Regimento interno do CARF, cumpre transcrever a Ementa da decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO

CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, §4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra de decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito tributário” 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no art. 173, I, do CTN, sendo certo que o “primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado” corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º e 173, do Codex tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, “Do lançamento no Direito Tributário Brasileiro”, 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, “Direito Tributário Brasileiro” 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, “Decadência e Prescrição no Direito Tributário”, 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne os fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1999 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

Além disso, quanto ao entendimento de quando se inicia o prazo, nos casos em que se aplique o art. 173, I, do CTN, igualmente cumpre transcrever o julgado do STJ:

“PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. MATÉRIA DECIDIDA NO RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA Nº 973.733/SC. ARTIGO 543-C, DO CPC. PRESCRIÇÃO DO DIREITO DE COBRANÇA JUDICIAL PELO FISCO. PRAZO QUINQUENAL. TRIBUTO SUJEITO À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. OCORRÊNCIA.

1. O Código Tributário Nacional, ao dispor sobre a decadência, causa extintiva do crédito tributário, assim estabelece em seu artigo 173:

‘Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.’

2. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a

lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).

3. A Primeira Seção, quando do julgamento do REsp 973.733/SC, sujeito ao regime dos recursos repetitivos, reafirmou o entendimento de que 'o dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o 'primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado' corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, 'Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro', 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, 'Direito Tributário Brasileiro', 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, 'Decadência e Prescrição no Direito Tributário', 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199). (Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em FALTA O JULGAMENTO AGUARDAR)

4. À luz da novel metodologia legal, publicado o acórdão do julgamento do recurso especial, submetido ao regime previsto no artigo 534-C, do CPC, os demais recursos já distribuídos, fundados em idêntica controvérsia, deverão ser julgados pelo relator, nos termos do artigo 557, CPC (artigo 5º, I, da Res. STJ 8/2008).

5. In casu: (a) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (b) a obrigação ex lege de pagamento antecipado de contribuição social foi omitida pelo contribuinte concernente ao fato gerador compreendido a partir de 1995, consoante consignado pelo Tribunal a quo; (c) o prazo do fisco para lançar iniciou a partir de 01.01.1996 com término em 01.01.2001; (d) a constituição do crédito tributário pertinente ocorreu em 15.07.2004, data da Notificação Fiscal de Lançamento de Débito que formalizou os créditos tributários em questão, sendo a execução ajuizada tão somente em 21.03.2005.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Agravo regimental desprovido."

No caso em análise, porém, como se verificou, houve antecipação parcial do pagamento do tributo, de modo que aplica-se a regra do art. 150, §4º, do CTN.

Assim sendo, suscito de ofício a decadência e acolho-a parcialmente, para decretar a extinção do direito da Fazenda Pública efetuar o lançamento, cancelando parcialmente a exigência, no valor de R\$ 1.779,67, relativo a competência de 31.07.2003, e respectivos encargos legais.

Preliminar de Nulidade por Cerceamento do Direito de Defesa

Afirma a recorrente, em preliminar, que o auto de infração seria nulo, ante ao argumento de que “não vislumbra a Defendente possibilidade de questionar a regularidade do crédito tributário, vez que não sabe a razão, motivo, origens dos valores supostamente não recolhidos da COFINS, de modo que, neste particular, sente-se cerceada em seu direito de defesa.”

Embora tenha demonstrado conhecer que o lançamento trouxe em seu Termo de Encerramento de Ação Fiscal a afirmativa de que “...foi detectado que em determinados períodos (meses para COFINS, P15, IRRF e trimestres para CSLL e IRPJ), a fiscalizada deixou de declarar (DCTF), ou declarou a menor, os impostos ou contribuições acima referidos”, a recorrente insiste em afirmar que “Em verdade, não consta nada no texto do auto de infração, que possa esclarecer a origem das alegadas divergências de valores, nos termos em que afirma dita autoridade fiscalizadora.”

Portanto, o que se pode extrair da preliminar de nulidade, é que a recorrente entende como nulo o lançamento tributário, pelo fato de não estar descrito qual foi o fato gerador dos tributos lançados, e aqui especificamente, quanto a COFINS. Ou seja, afirma que a autoridade teria que fazer constar que a recorrente auferiu receitas tributáveis, e que não as recolheu aos cofres públicos. Entende que afirmar que deixou de declarar ou declarar a menor a prática, pelo contribuinte, dos fatos geradores objetos do lançamento, importaria a autoridade lançadora, o dever de afirmar que o lançamento deve-se ao fato de ter havido o auferimento, pela recorrente, de receitas tributáveis, por esta não declaradas e/ou não pagas.

No entanto, relendo tanto o Auto de Infração quanto, especialmente, o Termo de Encerramento de Ação Fiscal (item 03), nas folhas 18 e seguintes destes autos, desponha claro que houve descrição dos fatos geradores da COFINS, sendo esta exatamente o “auferimento de receita”, que estavam devidamente registradas nos Livros contábeis da recorrente, e também refletidas nas DIPJ por ela apresentadas.

Nesse sentido, veja-se que consta dos documentos que compõem o processo, as cópias das folhas dos Livros Razões da recorrente, nos quais se baseou a autoridade lançadora, para identificar a matéria tributável, comparar com as declarações obrigatórias a cargo da contribuinte, com os valores de tributos efetivamente recolhidos, e, então, constatar as faltas ou insuficiências de recolhimentos, lavrando-se o lançamento de ofício na parte que não houvera recolhimento e nem declaração.

Portanto, não vislumbro a nulidade suscitada pela recorrente.

As nulidades em matéria tributária, embora não sejam as únicas fontes de Direito Positivo que as arrolam, vêm expressamente citadas na norma de regência do Processo Administrativo Fiscal, aprovada pelo Decreto nº 70.235, de 1972, verbis:

CAPÍTULO – III

DAS NULIDADES

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

§ 1º A nulidade de qualquer ato só prejudica os posteriores que dele diretamente dependam ou sejam consequência.

§ 2º Na declaração de nulidade, a autoridade dirá os atos alcançados, e determinará as providências necessárias ao prosseguimento ou solução do processo.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprimir a falta. (Parágrafo acrescentado pela Lei nº 8.748, de 9/12/93)

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.

Art. 61. A nulidade será declarada pela autoridade competente para praticar o ato ou julgar a sua legitimidade.

Portanto, no art. 59 estão arrolados os casos de nulidade material, ou absoluta, que não poderão, segundo permissão do art. 60, ambos do Decreto nº 70.235/1972, serem saneadas pela autoridade julgadora em sede de processo administrativo tributário.

Essas nulidades deverão ser proclamadas sempre que importarem em cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o que, reportando-se ao caso em concreto, não se verificou, pois que o contribuinte demonstrou ser conhecedor da matéria fática e legal relativa a matéria tributável.

Ademais, o lançamento tributário veiculado no Auto de Infração foi praticado com observância aos requisitos do art. 10, do Decreto nº 70.235/1972, e no art. 142, do CTN, trazendo a descrição dos fatos e os enquadramentos legais pertinentes, permitindo ao contribuinte o pleno exercício do direito de defesa.

Finalmente, é importante deixar claro que o sujeito passivo tanto conhecia a matéria fática e legal envolvida, que analisou toda a

documentação pertinente ao lançamento, apontando, em sua impugnação, erro da fiscalização no valor de R\$ 100.000,00 (cem mil reais), que foi equivocadamente lançado. Esse conhecimento de provas, da matéria tributável e da respectiva argumentação, determinaram o cancelamento parcial do Auto de Infração, naquele particular, demonstrando que o sujeito passivo tinha conhecimento das razões, motivos e origens dos valores objeto do lançamento.

Assim, entendo que não há qualquer nulidade na decisão recorrida, pois que ausente o cerceamento do direito de defesa, já que foi garantido ao contribuinte a ampla defesa e o contraditório.

*Por essas razões, **rejeito a preliminar de nulidade** por cerceamento do direito de defesa.*

Do efeito confiscatório da Multa de Ofício

Afirma a recorrente que a multa aplicada, no percentual de 75% (setenta e cinco por cento), seria confiscatória, pois que desproporcional ao que a própria recorrente aufere de retorno sobre seus investimentos. Após discorrer longamente sobre esse efeito, e o dever de não ser usado de tributo com efeito de confisco, nos termos do art. 150, IV, da Constituição Federal, entende que quando muito a multa a ser aplicada deveria ser de 20% (vinte por cento), pois não houve sonegação e sim mera falta de recolhimento de tributos.

No que tange a essa matéria, tenho que a fixação dos percentuais da multa é “ato político”, ou seja, privativo do ente público com Poder Legiferante, normalmente o Poder Judiciário, ainda que a iniciativa seja do Poder Executivo. Em qualquer caso, as hipóteses de aplicação de penalidades, assim como o percentual respectivo, é matéria que cabe ao Legislador.

Assim sendo, como todo o ato do Poder Legislativo, mormente num Estado Democrático de Direito, em que vigora o Princípio da Inafastabilidade da Prestação Jurisdicional (art. 5º, XXXV, da CRFB/88), é o Poder Judiciário que deverá avaliar se os fatos descritos como lesivos e passíveis de sanção, são efetivamente reprováveis no nosso ordenamento, e mais, poderá também corrigir distorções que acabem transformando o percentual ou mesmo a base de cálculo da penalidade, em nítido e vedado confisco.

Já ao Poder Executivo, do qual o Ministério da Fazenda e, conseqüentemente, a própria Secretaria da Receita Federal do Brasil e mesmo o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, são órgãos, cabe apenas e unicamente aplicar a Lei, não podendo se manifestar sobre argumentos de ilegalidade ou inconstitucionalidade de norma legal, pena de invadir competência reservada ao Poder Judiciário.

Evidentemente que quando houver margem para interpretações, todas dentro do manto da legalidade ou mesmo da

constitucionalidade, pode e deve a Administração Pública exercer a “autotutela dos atos administrativos”, sendo que o CARF se insere num desses veículos de revisão. No entanto, não pode o órgão decretar a inconstitucionalidade de Lei.

E isso se aplica plenamente no que diz respeito ao percentual da multa de ofício lançada no presente lançamento, que é no patamar de 75% (setenta e cinco por cento). Se, por outro lado, houvesse agravamento da penalidade, por fundamentar a autoridade lançadora em suposto ilícito de ordem mais grave, praticado com dolo, fraude ou sonegação, aí sim poderão as Autoridades revisoras, dentre as quais está o CARF, revisar o lançamento, podendo reinterpretar e aplicar a legislação tributária, inclusive para, se o caso, reduzir a penalidade. Mas sempre para patamar que está previsto igualmente na legislação, e que melhor se subsuma ao caso em concreto sob análise.

Não é demais afirmar, igualmente, que a prática do fato gerador do tributo, preenchendo todos os contornos da hipótese e do consequente tributário, faz nascer a obrigação tributária, que tem por objeto o pagamento de um valor em “pecúnia”, que não constitua sanção de ato ilícito, nos termos do art. 3º, do Código Tributário Nacional.

Por outro lado, igualmente a norma que veicula a aplicação de uma sanção, tem sua “regra matriz”, de modo que, praticado o ilícito descrito no antecedente da norma, “deverá ser” a sanção descrita no consequente da norma legal que estipula penalidades. É a chamada regra-matriz da norma que impõe penalidade.

Assim sendo, no ato que o contribuinte pratica o fato gerador do tributo, mas deixa de recolhê-lo na forma da legislação de incidência, essa omissão por parte do contribuinte quanto ao dever de efetivar o recolhimento do tributo, é exatamente o “fato gerador” da norma que determina a aplicação da penalidade. Ou seja, “omitido” o dever de recolhimento do tributo, “dever ser” a multa de ofício.

No caso em concreto, é o que se vislumbra ter acontecido, na medida em que a omissão da recorrente em efetivar o recolhimento dos tributos gerados pela sua atividade, o fez incorrer na “hipótese” de incidência da multa de ofício, a qual a legislação descreve no art. 44, da Lei nº 9.430/96 (e legislações posteriores), seja no patamar de 75% (setenta e cinco por cento), e o qual a autoridade administrativa não pode deixar de aplicar, nos termos do art. 142, do CTN.

Portanto, a discussão quanto ao efeito confiscatório da multa de ofício aplicada somente seria passível de se discutir no âmbito Político, junto ao Legislativo, ou então, no âmbito da legalidade ou constitucionalidade, perante o Poder Judiciário. Ao Executivo, vinculado que está a Lei, não é dado deixar de aplicar uma legislação vigente, sob o argumento de que a entende inconstitucional ou ilegal. Deve ele aplicá-la, de forma cogente e vinculada, ressaltando-se, obviamente, as interpretações legais que comumente têm margem para serem

travadas, mas sempre dentro do poder dever de autotutela dos atos administrativos, em sede de aplicação da legalidade.

Por essas e outras razões que vigora a Súmula nº 02, do CARF, pela qual:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

*Ante ao exposto, voto no sentido de **rejeitar a preliminar** de nulidade por cerceamento de defesa, e, no mérito, **dar provimento parcial ao recurso**, para suscitar e acolher parcialmente a decadência, excluindo da exigência o valor de R\$ 1.779,67 (um mil, setecentos e setenta e nove reais e sessenta e sete centavos) e respectivos encargos de multa e juros.*

Ante ao exposto, voto no sentido de **rejeitar a preliminar** de nulidade por cerceamento de defesa, e, no mérito, **dar provimento parcial ao recurso**, para suscitar e acolher parcialmente a decadência, excluindo da exigência o valor de R\$ 1.779,67 (um mil, setecentos e setenta e nove reais e sessenta e sete centavos) e respectivos encargos de multa e juros.

(Assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho- Relator *ad hoc*