



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

Processo n° 35232.000934/2006-04
Recurso n° 152.100 Voluntário
Acórdão n° 2402-01.099 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 17 de agosto de 2010
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente TRADE RIO PARTICIPAÇÕES SERVIÇOS E ADMINISTRAÇÃO LTDA
Recorrida SECRETARIA DA RECEITA PREVIDENCIÁRIA - SRP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2004

DECADÊNCIA - OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS - ART 173, I, CTN

De acordo com a Súmula Vinculante nº 08, do STF, os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência e prescrição, as disposições do Código Tributário Nacional.

O prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2004

MPF - NULIDADE - INEXISTÊNCIA

Eventuais irregularidades no MPF - Mandado de Procedimento Fiscal não são causa de nulidade do lançamento

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA NO PRAZO - PRECLUSÃO - NÃO INSTAURAÇÃO DO CONTENCIOSO

Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante no prazo legal. O contencioso administrativo fiscal só se instaura em relação àquilo que foi expressamente contestado na impugnação apresentada de forma tempestiva

ASSUNTO: OBRIGAÇÕES ACESSÓRIAS

Período de apuração: 01/01/1999 a 30/06/2004

OBRIGAÇÃO ACESSÓRIA - DESCUMPRIMENTO

Consiste em descumprimento de obrigação acessória a empresa apresentar GFIP - Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com informações inexatas, incompletas ou

omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

MULTA - REAJUSTAMENTO - PREVISÃO LEGAL

No caso de descumprimento de obrigações acessórias, a multa aplicável, à época do lançamento, tem amparo na lei que remete ao regulamento a prerrogativa de dispor a respeito. O reajustamento dos valores monetários expressos na lei e decreto por meio de portaria não representa qualquer ilegalidade, uma vez que a legislação autoriza a Administração a proceder aos devidos reajustamentos de valores.

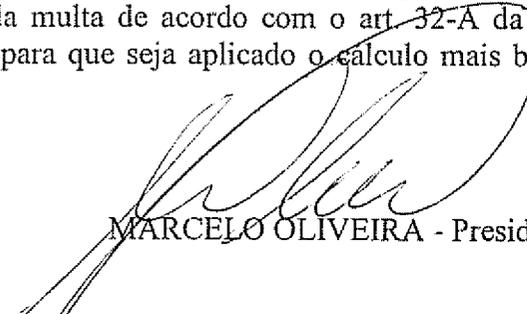
LEGISLAÇÃO POSTERIOR - MULTA MAIS FAVORÁVEL - APLICAÇÃO

A lei aplica-se a ato ou fato pretérito, tratando-se de ato não definitivamente julgado quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

RECURSO VOLUNTÁRIO PROVIDO EM PARTE.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do colegiado, I) Por maioria de votos: a) em negar provimento ao recurso, nas preliminares, na questão da decadência, devido à aplicação da regra expressa no I, Art. 173 do CTN, nos termos do voto da relatora. Vencidos os Conselheiros Nereu Miguel Ribeiro Domingues e Rogério de Lellis Pinto, que votaram em aplicar a regra existente no § 4º, Art. 150 do CTN. II) Por unanimidade de votos: a) em negar provimento ao recurso, nas preliminares, nas demais questões apresentadas, nos termos do voto da relatora; b) em negar provimento ao recurso, no mérito, nas demais questões apresentadas, nos termos do voto da relatora; c) em dar provimento parcial ao recurso, no mérito, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico à recorrente, nos termos do voto da relatora.


MARCELO OLIVEIRA - Presidente


ANA MARIA BANDEIRA - Relatora

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Marcelo Oliveira, Ana Maria Bandeira, Elaine Cristina Monteiro e Silva Vieira, Rogério de Lellis Pinto, Lourenço Ferreira do Prado e Nereu Miguel Ribeiro Domingues. Ausente o Conselheiro Ronaldo de Lima Macedo.



Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado pelo descumprimento da obrigação tributária acessória prevista na Lei nº 8.212/1991, no art. 32, inciso IV e § 6º, acrescentado pela Lei nº 9.528/1997 c/c o art. 225, inciso IV e § 4º do Decreto nº 3.048/1999 que consiste em a empresa apresentar GFIP – Guia de Recolhimento do Fundo de Garantia do Tempo de Serviço e Informações à Previdência Social com informações inexatas, incompletas ou omissas, em relação aos dados não relacionados aos fatos geradores de contribuições previdenciárias.

Segundo o Relatório Fiscal da Infração (fls. 6), a autuada apresentou GFIP com erro no campo destinado a informar o código de Terceiros. No caso, o código correto seria 115, no entanto, a autuada informou o código 114.

A auditoria fiscal informa que ocorreram duas situações agravantes.

A primeira refere-se ao fato de o contribuinte ter se negado a apresentar os documentos solicitados pela autoridade fiscal e obstado a ação da fiscalização. Tal negativa ocasionou a lavratura do auto-de-infração n. 35.746.115-0 e a apreensão dos documentos, através dos Mandados de Busca e Apreensão determinados pelo Senhor Juiz da 2. Vara Federal Criminal do Rio de Janeiro/Ri, constantes no processo nº 2004.5101519400-3.

A segunda refere-se à existência de reincidência genérica em relação aos Autos de Infração 34.000.060-0 e 35.654.644-6.

A notificada apresentou defesa (fls. 28/32) onde apresenta preliminar de decadência do direito de constituição dos créditos anteriores a 1999.

Alega nulidade da notificação em razão de não ter sido dada ciência ao contribuinte do início do procedimento fiscal, bem como pelo fato de não ter sido indicado o código de acesso à internet que permitiria identificação do Mandado de Procedimento Fiscal – MPF, aliado à constatação de que em consulta ao MPF anexo no “site da Previdência Social”, obteve-se a informação de que não havia ação fiscal em andamento ou não havia MPF disponível para o CNPJ 39.413.414/0001-88.

Argumenta que não recebeu qualquer TIAD – Termo de Intimação para Apresentação de Documentos

No mérito, argumenta que a auditoria fiscal não discriminou quais os 66 erros de preenchimento que ensejaram a presente autuação, limitando-se a informar seu montante (R\$ 3.418,14) e o fundamento legal.

Foi emitido Relatório Fiscal da Infração Complementar apenas para sanear o número da autuação que estaria incorreto.

Intimada do mesmo, a autuada manifestou-se (fls. 44/60) mantendo as alegações já apresentadas e inovando no argumento de que não houve descumprimento de

obrigação acessória, uma vez que a própria auditoria fiscal reconhece que houve a entrega de GFIPs.

Considera grave que o auditor fiscal tenha tomado como parâmetro, valor estabelecido em Portaria e se fosse possível a aplicação de tal ato sem ofensa ao princípio da legalidade, esta só poderia incidir sobre situações posteriores.

Pela Decisão-Notificação nº 18.401.4/0008/2006 (fls. 67/73), a autuação foi considerada procedente.

Contra tal decisão, a autuada apresentou recurso tempestivo (fls. 80/111) onde repete alegações já apresentadas em defesa.

Foram apresentadas contrarrazões (fls. 143/147) e os autos foram encaminhados à então 2ª Câmara de Julgamentos do CRPS – Conselho de Recursos da Previdência Social que, pelo Decisório 88/2007 (fls. 155/157) converteu o julgamento em diligência para que fosse demonstrado que a autuada não possuiria bens imóveis passíveis de arrolamento, além daquele já arrolado nos autos das notificações fiscais

Após o cumprimento da diligência os autos retornam à esta instância administrativa de julgamento.

É o relatório.



Voto

Conselheira Ana Maria Bandeira, Relatora

O recurso é tempestivo e não há óbice ao seu conhecimento.

A recorrente apresenta preliminar de decadência, sobre a qual é necessário tecer algumas considerações.

A decadência deve ser verificada considerando-se a Súmula Vinculante nº 8, editada pelo Supremo Tribunal Federal, que dispôs o seguinte:

Súmula Vinculante 8 "São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário"

Vale lembrar que os efeitos da súmula vinculante atingem a administração pública direta e indireta nas três esferas, conforme se depreende do art. 103-A, *caput*, da Constituição Federal que foram inseridos pela Emenda Constitucional nº 45/2004. *in verbis*:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei (g.n.)

Da análise do caso concreto, verifica-se que embora se trate de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória, há que se verificar a ocorrência de eventual decadência à luz das disposições do Código Tributário Nacional que disciplinam a questão ante a manifestação do STF quanto à inconstitucionalidade do art 45 da Lei nº 8.212/1991.

O Código Tributário Nacional trata da decadência no artigo 173, abaixo transcrito:

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."

Quanto ao lançamento por homologação, o Códex Tributário definiu no art. 150, § 4º o seguinte:

"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 a homologação, será ele de 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."

Tem sido entendimento constante em julgados do Superior Tribunal de Justiça, que nos casos de lançamento em que o sujeito passivo antecipa parte do pagamento da contribuição, aplica-se o prazo previsto no § 4º do art. 150 do CTN, ou seja, o prazo de cinco anos passa a contar da ocorrência do fato gerador, uma vez que resta caracterizado o lançamento por homologação.

No caso, como se trata de aplicação de multa pelo descumprimento de obrigação acessória não há que se falar em antecipação de pagamento por parte do sujeito passivo, assim, para a apuração de decadência, aplica-se a regra geral contida no art. 173, inciso I do CTN.

Assevere-se que a questão foi objeto de manifestação por parte da Procuradoria da Fazenda Nacional por meio da Nota PGFN/CAT Nº 856/ 2008 aprovada pelo Procurador-Geral da Fazenda Nacional em 01/09/2008, nos seguintes termos:

"Aprovo. Frise-se a conclusão da presente Nota de que o prazo de decadência para constituir as obrigações tributárias acessórias relativas às contribuições previdenciárias é de cinco anos e deve ser contado nos termos do art. 173, I, do CTN."

Como o período da infração abrange competências de 01/1999 a 06/2004 e a ciência do sujeito passivo ocorreu em 23/12/2004, verifica-se que, pela regra do art. 173, Inciso I, do CTN, não ocorreu a decadência.

A recorrente apresenta preliminar de nulidade relacionada a alegadas irregularidades no Mandado de Procedimento Fiscal –MPF.

Tal questão já foi apreciada e afastada em recursos anteriores apresentados contra lançamentos efetuados na mesma ação fiscal.

Assim, com a devida vênia, transcrevo trechos do voto do Conselheiro Rogério de Lellis Pinto, Relator do recurso nº 160188, ao qual foi negado provimento pelo Acórdão nº 2401.00.075 da 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara:

Preliminarmente, alega a Recorrente à nulidade da presente NFLD, face algumas incorreções relacionadas ao Mandado de Procedimento Fiscal-MPF, desencadeador da ação fiscal precedente ao débito ora em discussão.

Na esteira desse ideário, inicialmente reconheço que tenho certo apreço pelas questões relacionadas ao Mandado que inaugura a ação fiscal (M P I), a ponto de considerar que o desrespeito as suas regras tem sim relevância suficiente para macular a validade do próprio ato que constitui o crédito tributário. (...)

Em que pese o meu entendimento pessoal quanto as eventuais nulidades relacionadas ao MPF, não podemos ignorar o fato de que a maioria dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, inclusive as próprias Câmaras Superiores de Recursos Fiscais, tem visto o MPF com certas restrições, lhe conferindo atribuições meramente internas, sem qualquer repercussão na validade do lançamento.

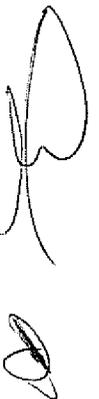
Assim é a farta a jurisprudência desta Corte:

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL, MPF NULIDADE Descabe a argüição de nulidade quando se verifica que o Auto de Infração foi lavrado por pessoa competente para fazê-lo e, em consonância com a legislação vigente é mero instrumento de controle da atividade de fiscalização no âmbito da Secretaria da Receita Federal, de modo que eventual irregularidade na sua expedição, ou nas renovações que se seguem, não acarreta a nulidade do lançamento (CSRF 2ª Turma, Recurso nº 203.126775, Sessão de 22/01/2007, Relatora Maria Tereza Martinez Lopes, Acórdão nº CSRF/02-02.543)

FALTA DE MPF COMPLEMENTAR – INOCORRÊNCIA DE NULIDADE DO LANÇAMENTO – A falta do MPF - Complementar para ampliar o período de apuração previsto no MPF-F, bem assim sua ciência ao contribuinte não acarreta a nulidade do lançamento, relativamente aos períodos não alcançados pelo MPF-F, tendo em vista que o MPF é documento de uso interno da SRF (Recurso nº 152988, 5ª Câmara do 1º Conselho, Sessão da 16/10/2007, Acórdão 105-16680)

Deste modo, com a ressalva do entendimento que tenho quanto à matéria, adoto o posicionamento deste Egrégio Conselho, para afastar as alegadas preliminares de nulidades decorrentes do MPF.

Vale aqui mencionar que o argumento da Recorrente de que os períodos compreendidos na presente NFLD não estariam abrangidos pelo M.P.F, não se justifica, na medida em que os mandados complementares de fls. 100 e seguintes, autorizavam a fiscalização a análise dos dados contábeis do contribuinte relativos ao período ora lançado.



É: bem verdade que o MPF originário limitava a fiscalização até a competência de 06/96, todavia, os mandados complementares, na esteira do que lhe autorizava o art. 10 do Dec. 3.969/01, estendeu o período fiscalizado para os constantes da NFLD, de forma que a autuação não extrapola os limites autorizados pela Administração Fiscal, o que nos faz concluir pela ausência absoluta da nulidade aventada.

De igual forma, rejeito a preliminar relativa a alegadas irregularidades no MPF.

No mérito, a recorrente alega que não houve descumprimento de obrigação acessória pois a própria auditoria fiscal reconhece que houve entrega de GFIP. Além disso, a auditoria fiscal não teria informado quais os erros verificados, mas tão somente o montante da multa aplicado.

Não assiste razão à recorrente. A autuação em questão não ocorreu pelo fato da mesma haver deixado de apresentar GFIP, mas pelo fato de tê-las apresentado com campo incorreto.

De igual forma, não se comprova o argumento de que a auditoria fiscal não teria informado os erros verificados. O Relatório Fiscal da Infração informa que a recorrente durante o período da autuação que engloba sessenta e seis competências, teria informado o código de terceiros equivocado, razão pela qual foi autuada.

A recorrente alega que a multa não poderia ter sido estabelecida por decreto e muito menos atualizada por meio de portaria.

Relativamente à alegação encimada, cabe lembrar as disposições contidas no CTN, especificamente no § 2º do art. 113 e no art. 115 abaixo transcritos:

“Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória. (...)”

§ 2º A obrigação acessória decorrente da legislação tributária e tem por objeto as prestações, positivas ou negativas, nela previstas no interesse da arrecadação ou da fiscalização dos tributos (...)

Art. 115. Fato gerador da obrigação acessória é qualquer situação que, na forma da legislação aplicável, impõe a prática ou a abstenção de ato que não configure obrigação principal (g.n.)”

Como se observa, no que tange à obrigação acessória, o *Codex Tributário* permite que a mesma decorra da legislação tributária e no presente caso, cabe salientar que o fato gerador da obrigação acessória decorreu de lei, especificamente o art. 32, Inciso IV, da Lei nº 8.212/91;

O mesmo diploma legal define em seu art. 96 o que se considera “legislação tributária”, *in verbis*:

“Art. 96. A expressão “legislação tributária” compreende as leis, os tratados e as convenções internacionais, os decretos e as normas complementares que versem, no todo ou em parte, sobre tributos e relações jurídicas a eles pertinentes” (g n)

Portanto, o próprio Código Tributário Nacional dá sustentação à imposição de multa mediante decreto.

No entanto, a multa não foi imposta mediante decreto, uma vez que a própria Lei 8.212/1991, art. 32, § 5º estabeleceu a multa devida para a infração da espécie.

Quanto à alegação de que portaria teria definido a multa, também não confiro razão à recorrente.

O art. 92 da Lei nº 8.212/1991 efetuou a graduação da multa mínima e máxima e remeteu ao regulamento a prerrogativa de dispor a respeito, *in verbis*:

“Art. 92. A infração de qualquer dispositivo desta Lei para a qual não haja penalidade expressamente cominada sujeita o responsável, conforme a gravidade da infração, a multa variável de Cr\$ 100.000,00 (cem mil cruzeiros) a Cr\$ 10.000.000,00 (dez milhões de cruzeiros), conforme dispuser o regulamento (g.n.)

O regulamento, por sua vez, assim tratou no art. 373:

Art.373. Os valores expressos em moeda corrente referidos neste Regulamento, exceto aqueles referidos no art. 288, são reajustados nas mesmas épocas e com os mesmos índices utilizados para o reajustamento dos benefícios de prestação continuada da previdência social.

De acordo com o dispositivo, a Administração deve efetuar o reajuste dos valores expressos em moeda corrente no regulamento e, tal reajustamento, se dá por meio de portarias.

No que tange à multa aplicada, observa-se que a Lei nº 11.941/2009 alterou a sistemática de cálculo de multa por infrações relacionadas à GFIP.

Para tanto, inseriu o art. 32-A, o qual dispõe o seguinte:

“Art.32-A.O contribuinte que deixar de apresentar a declaração de que trata o inciso IV do art. 32 no prazo fixado ou que a apresentar com incorreções ou omissões será intimado a apresentá-la ou a prestar esclarecimentos e sujeitar-se-á às seguintes multas:

I – de R\$ 20,00 (vinte reais) para cada grupo de 10 (dez) informações incorretas ou omitidas; e

II – de 2% (dois por cento) ao mês-calendário ou fração, incidentes sobre o montante das contribuições informadas, ainda que integralmente pagas, no caso de falta de entrega da declaração ou entrega após o prazo, limitada a 20% (vinte por cento), observado o disposto no § 3º deste artigo.

§ 1º Para efeito de aplicação da multa prevista no inciso II do caput deste artigo, será considerado como termo inicial o dia seguinte ao término do prazo fixado para entrega da declaração e como termo final a data da efetiva entrega ou, no caso de não-

apresentação, a data da lavratura do auto de infração ou da notificação de lançamento.

§ 2º Observado o disposto no § 3º deste artigo, as multas serão reduzidas:

I – à metade, quando a declaração for apresentada após o prazo, mas antes de qualquer procedimento de ofício; ou II – a 75% (setenta e cinco por cento), se houver apresentação da declaração no prazo fixado em intimação.

§ 3º A multa mínima a ser aplicada será de:

I – R\$ 200,00 (duzentos reais), tratando-se de omissão de declaração sem ocorrência de fatos geradores de contribuição previdenciária; e II – R\$ 500,00 (quinhentos reais), nos demais casos.”

No caso em tela, trata-se de infração que agora se enquadra no art. 32-A, inciso I.

Considerando o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, inciso II, alínea “c”, do Código Tributário Nacional, há que se verificar a situação mais favorável ao sujeito passivo, face às alterações trazidas.

Nesse sentido, entendo que na execução do julgado, a autoridade fiscal deverá verificar, com base nas alterações trazidas, qual a situação mais benéfica ao contribuinte.

Durante a sessão de julgamento, o advogado da empresa compareceu trazendo nova informação que segundo ele seria suficiente para demonstrar a nulidade do lançamento.

Segundo ele a autuação ocorreu tomando por base documentos obtidos de forma ilícita uma vez que o Mandado de Busca e Apreensão continha autorização para a busca e apreensão de documentos de um determinado período. No entanto, o período da autuação extrapola o período autorizado pela Justiça, levando a inferir que a auditoria fiscal teria apreendido documentos não correspondentes ao período estabelecido no citado mandado.

Assevere-se que, tal alegação não foi apresentada quer seja na defesa, quer seja no recurso e, a meu ver, o contencioso administrativo fiscal só é instaurado mediante apresentação de defesa tempestiva e somente em relação às matérias expressamente impugnadas.

Dessa forma, entendo que encontra-se precluído o direito à discussão de matéria trazida de forma inovadora na segunda instância administrativa, em razão do que dispõe o art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, *in verbis*:

“Art.17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”

Além disso, o colegiado não se vislumbrou que o alegado pudesse ensejar a nulidade do lançamento.

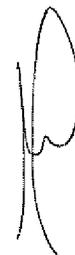
Diante do exposto e de tudo o mais que dos autos consta.

Voto no sentido de CONHECER do recurso e DAR-LHE PROVIMENTO PARCIAL, para que seja efetuado o cálculo da multa de acordo com o art. 32-A da Lei nº 8.212/1991 e comparado ao cálculo anterior, para que seja aplicado o cálculo mais benéfico ao sujeito passivo.

É como voto.

Sala das Sessões, em 17 de agosto de 2010


ANA MARIA BANDEIRA - Relatora





**/MINISTÉRIO DA FAZENDA
-CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
QUARTA CÂMARA - SEGUNDA SEÇÃO**

Processo nº: 35232.000934/2006-04
.-Recurso nº: 152.100

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no parágrafo 3º do artigo 81 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto à Quarta Câmara da Segunda Seção, a tomar ciência do Acórdão nº 2402-01.099

Brasília, 13 de outubro de 2010

ELIAS SAMPAIO FREIRE
Presidente da Quarta Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com Ciência
- Com Recurso Especial
- Com Embargos de Declaração

Data da ciência: -----/-----/-----

Procurador (a) da Fazenda Nacional