



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 10283.005803/2005-06
Recurso n° Especial do Procurador e do Contribuinte
Acórdão n° 9303-008.108 – 3ª Turma
Sessão de 20 de fevereiro de 2019
Matéria COFINS
Recorrente FAZENDA NACIONAL E TOP INTERNACIONAL LTDA
Interessado TOP INTERNACIONAL LTDA E FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/1999

NÃO CONHECIMENTO DO RECURSO ESPECIAL. PERDA DE INTERESSE RECURSAL.

Ocorrendo a perda de objeto no decurso do processo administrativo fiscal, impõe-se o não conhecimento de recurso especial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/1999

PRAZO DECADENCIAL. LANÇAMENTO.

Por força do disposto no art. 62 do RICARF/2015 c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, em sede de repetitivo, a contagem do prazo quinquenal decadencial de que a Fazenda Nacional dispõe para a constituição de créditos tributário deve ser efetuada, nos termos do § 4º do art. 150 do CTN, para os casos em que houve antecipação de pagamento por conta das parcelas lançadas e exigidas; e, nos termos do inciso I do art. 173, desse mesmo Código, para os casos em que não houve antecipação. No presente caso, havendo pagamento parcial da Cofins, deve-se aplicar a contagem disposta no art. 150, § 4º do CTN.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional. Acordam, ainda, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial do Contribuinte e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(Assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama – Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recursos interpostos pela Fazenda Nacional e pelo sujeito passivo contra Acórdão nº 201-81.037, da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que:

- Pelo voto de qualidade, rejeitou a preliminar de decadência suscitada;
- No mérito, por unanimidade de votos, deu provimentos parcial ao recurso para excluir da base de cálculo o valor das demais receitas incluídas pela Lei 9.718/98.

O Colegiado, assim, consignou a seguinte ementa:

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

Período de apuração: 01/02/1999 a 31/12/1999

LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. PRAZO.

O prazo para a Fazenda exercer o direito de fiscalizar e constituir, pelo lançamento, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins é o fixado no art. 45 da Lei nº 8.212/91, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência.

*INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DEFINITIVA DO STF.
APLICAÇÃO.*

Tendo o plenário do STF declarado, de forma definitiva, a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98, deve o Segundo Conselho de Contribuinte aplicar esta decisão para afastar a exigência da Cofins sobre receitas financeiras e outras receitas, inclusive variação cambial ativa.

MULTA DE OFÍCIO. JUROS DE MORA.

A penalidade pecuniária aplicada em decorrência do descumprimento de obrigação acessória converte-se em obrigação principal e está sujeita, como tal, a incidência de juros de mora após o seu vencimento. ”

Insatisfeita, a Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial, trazendo, entre outros, que:

- Diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91 promovida pelo STF, resta intacto apenas o crédito tributário referente ao mês de dezembro de 1999, pois a ausência de recolhimento do tributo redundava na aplicação do prazo contido no art. 173, inciso I, do CTN;
- Quanto à presunção de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, o acórdão impugnado determinou a exclusão da base de cálculo da Cofins das receitas fundadas no §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, sob o argumento de que referido dispositivo foi declarado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal.
- Sabe-se, entretanto, que a referida inconstitucionalidade foi pronunciada em controle difuso, não se tendo até o momento conhecimento da edição de Resolução do Senado Federal que suspendesse a execução da referida norma do Ordenamento Jurídico, nos termos do que lhe permite o art. 52, X da Constituição de 1988;
- Inexistindo resolução do Senado Federal que suspenda a execução da citada norma, como também qualquer medida judicial em controle abstrato que a inquine de inconstitucionalidade, é

imperioso concluir que em favor da aludida regra do § 1º do art. 3º da Lei 9.718/98 continua vigorando presunção de sua conformidade com a ordem constitucional vigente, pelo que deve a norma em apreço continuar sendo aplicada pelo intérprete, já que inexistente dispositivo legal que desautorize a sua aplicação, inclusive aos órgãos integrantes da Administração Pública Federal Direta, os quais estão obrigados a cumpri-la;

- Não procede a argumentação no sentido de ter sido a Lei 9.718/98 promulgada antes da EC 20/98, o que exigiria nova lei posterior à promulgação desta;
- Embora a Lei 9.718 tenha sido promulgada no dia 27 de novembro de 1998, oriunda da conversão da Medida Provisória 1.724, editada no dia 29 de outubro de 1998, portanto antes da promulgação da EC 20/98, em 15 de dezembro de 1998, ela fez parte de um pacote de medidas destinadas a regulamentar a chamada reforma da previdência;
- Os dispositivos da Lei 9.718/98 que tratam da incidência da COFINS e do PIS com base na receita bruta só passaram a produzir efeitos a partir de 1º de fevereiro de 1999, quando a EC 20/98 já estava em vigor;
- De fato, o art. 17 da Lei 9.718/98 determinou que os arts. 2º a 8º da lei, que tratam das alterações legislativas na COFINS e no PIS, só produziriam efeitos em relação a fatos geradores ocorridos a partir de 10 de fevereiro de 1999. Pouco importa que a lei tenha entrado em vigor antes da emenda constitucional. O que realmente importa é que ela só atingiu a fatos geradores ocorridos quando a emenda já estava em vigor.

Em Despacho às fls. 418 a 424, foi dado seguimento parcial ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional **somente quanto ao prazo decadencial de o Fisco fiscalizar e constituir o crédito de Cofins.**

Contrarrazões ao recurso foram apresentadas pelo sujeito passivo, que trouxe, entre outros, que:

-
- O recurso não deve ser conhecido, pois com o advento da Portaria MF 147/07, este órgão ficou autorizado a afastar os efeitos de lei declarada inconstitucional de forma definitiva pelo Plenário do STF, independentemente da forma do controle de constitucionalidade, se difuso ou concentrado;
 - E foi justamente com base no art. 49, inciso I, que a decisão ora combatida reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da Cofins;
 - Embora tenha reconhecido expressamente a inaplicabilidade do art. 45 da Lei 8.212/95, por força do teor da Súmula Vinculante 08, a D. Procuradora da Fazenda Nacional sustenta que a contagem do prazo decadencial para a COFINS deve seguir a norma prevista no art. 173, I, do CTN, sob a alegação de ausência de pagamento;
 - Conforme relatado no auto de infração, o lançamento do suposto débito da COFINS se refere tão-somente às receitas não operacionais, do que se infere ter a Recorrida efetuado o recolhimento integral dos valores declarados em DCTF. Esta informação pode ser facilmente constatada mediante análise do Demonstrativo acostado ao auto de infração;
 - Ou seja, no presente caso, houve declaração e pagamento prévio da COFINS, que ficou ao crivo do Fisco Federal para ser, ou não, homologado. Mas, ao cabo de sua análise, a fiscalização entendeu pela sua não homologação, daí a constituição de crédito tributário relativo à diferença entre a tributação das "demais receitas" e aquelas sobre as quais a Recorrente efetuou o pagamento prévio;
 - Nessa toada, indiscutível a aplicação da contagem do prazo decadencial prevista no art. 150, §4º, do CTN, que estabelece - como termo inicial da decadência dos tributos sujeitos à homologação, tais como a COFINS, a ocorrência do fato gerador;
 - Isso quer significar que todos os valores relativos a fatos geradores ocorridos há mais de cinco anos contados regressivamente à data em que se materialize o eventual lançamento de ofício (23 de novembro

de 2005) já terão sido alcançados pela decadência, ficando defeso à administração efetuar seu lançamento.

Requer, em contrarrazões, que seja negado seguimento ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, diante da inobservância dos requisitos legais exigidos para a sua interposição. E, na eventualidade de a discussão avançar o mérito, que deva ser negado provimento ao recurso, considerando a jurisprudência administrativa e judicial.

Insatisfeito, o sujeito passivo interpôs Recurso Especial contra o r. acórdão, trazendo, entre outros, que:

- Em relação à decadência, o CARF já pacificou entendimento contrário pela aplicabilidade do prazo decadencial estabelecido no art. 150, § 4º, do CTN;
- O efeito vinculante da inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91 – Súmula Vinculante 8 - foi reconhecido tanto pelo Conselho de Contribuintes como pelo atual CARF;
- No caso em tela, ao aplicar o prazo decadencial, verifica-se que, contados os 5 anos previstos na legislação para o último fato gerador tributado, o direito de a administração efetuar o lançamento se extinguiu em dezembro de 2004 – o que antecede a ciência expressa do contribuinte ocorrida em 23.11.05;
- E, se aplicado o art. 173, inciso I, do CTN, ter-se-á como devidos os valores relativos ao mês de dez/99 –o que vale ressaltar que os valores de tal período de apuração foram totalmente cancelados pela instância a quo e, em relação à essa matéria, o Recurso Especial da Fazenda Nacional não foi admitido.

Em Despacho às fls. 758 a 760, foi dado seguimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Contrarrazões ao recurso do sujeito passivo foram apresentadas pela Fazenda Nacional, que trouxe, entre outros, que, não se verificando recolhimento de exação e montante a homologar, o prazo decadencial para o lançamento dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é a do art. 173, inciso I, do CTN.

A Fazenda Nacional interpôs, em 10.2.16, agravo ao despacho proferido em 4.5.09, requerendo o conhecimento e o provimento do presente para que seja integralmente admitido o Recurso Especial.

Em Despacho de análise do agravo às fls. 785 a 787, o agravo foi acolhido para dar seguimento ao recurso especial **relativamente à matéria “presunção de constitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98”**.

Contrarrazões ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional foram apresentadas pelo sujeito passivo, que trouxe, entre outros, que:

- O recurso não deva ser conhecido;
- Com o advento da Portaria MF 147/2007, este órgão Colegiado ficou autorizado a afastar os efeitos de lei declarada inconstitucional de forma definitiva pelo Plenário do STF, independentemente da publicação da Resolução Senatorial;
- E, foi justamente com fundamento neste dispositivo que o acórdão recorrido reconheceu a inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS nos termos da Lei 9.718/98;
- Assim, acertadamente o presidente da Primeira Câmara da Segunda Seção de Julgamento do CARF, por meio do Despacho 2101-046, não admitiu o recurso especial no que tange à inconstitucionalidade do §1º do art. 3º da Lei 9.718/98, com fundamento na ausência de comprovação de divergência entre a decisão combatida e o acórdão paradigma, nos termos do art. 7º, II do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF 147/2007;
- A fiscalização entendeu que a Recorrida não teria apurado corretamente a COFINS relativa aos períodos de fevereiro a dezembro de 1999, procedendo, assim, à nova apuração para incluir, na base de cálculo desta contribuição, as receitas financeiras, variação cambial ativa e outras receitas não operacionais, com fundamento no §1º do art. 3º da Lei 9.718/98;
- Conforme relatado no auto de infração, o lançamento do suposto débito da COFINS se refere tão-somente às receitas não operacionais,

do que se infere ter a Recorrida efetuado o recolhimento integral dos valores declarados em DCTF. Esta informação pode ser facilmente constatada pela análise do demonstrativo acostado ao auto de infração;

- Assim, havendo pagamento, ainda que parcial, conta-se o prazo decadencial nos termos do art. 150, §4º do CTN, ou seja, 5 (cinco) anos a partir da ocorrência do fato gerador, que, no caso concreto, terminou em dezembro de 2004;
- De acordo com o art. 1º, inciso V, da Portaria PGFN 294/2010, combinado com o item 1.1 da mencionada lista², os Procuradores da Fazenda Nacional ficam autorizados a não apresentar recurso quando a decisão tratar da inconstitucionalidade do alargamento da base de cálculo da COFINS, promovido pelo §1º do art. 3º da Lei 9.718/98.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama – Relatora.

Depreendendo-se da análise dos recursos interpostos, discorrendo, primeiramente, sobre o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo, entendo que devo conhecê-lo, em respeito ao art. 67 do RICARF/2015 – Portaria MF 343/2015 com alterações posteriores.

Recorda-se que tal recurso traz a discussão do prazo decadencial, vez que o art. 45 da Lei 8.212/91 foi declarado inconstitucional. A declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, pelo Supremo Tribunal Federal, ocorreu após a decisão recorrida, e nesse particular, a própria Fazenda Nacional já havia manifestado sua discordância com o julgado, que desafiou recurso especial da PGFN, admitido justamente nessa matéria.

Sendo assim, conheço o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

Quanto ao Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional, recorro que ressurgiu em seu recurso com a discussão de duas matérias:

- Prazo decadencial de o Fisco fiscalizar e constituir o crédito de Cofins;
- Presunção de constitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98.

Da análise do recurso, entendo que não devo conhecê-lo, por falta de interesse – perda do objeto.

Ventiladas tais considerações, passo a discorrer sobre o prazo decadencial de o fisco constituir o crédito tributário – em síntese, se aplicável o art. 150, § 4º, do CTN ou o art. 173, inciso I, do CTN.

Importante recordar que o prazo decadencial das contribuições sociais, dentre elas a Cofins, é o definido pelo art. 45 da Lei 8.212/91. Tal discussão não mais existe, considerando a declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei 8.212/91, sendo superada pela Súmula Vinculante 8 do STF que efetivamente afastou o referido dispositivo.

Quanto ao termo inicial de contagem do prazo fatal para a constituição do crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tem-se que tal matéria encontra-se pacificada com o entendimento expressado no item 1 da ementa da decisão do STJ, na apreciação do REsp 973.733/SC, apreciado na sistemática de recursos repetitivos:

“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”.

Assim, nos termos da jurisprudência atual, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação será:

I Em caso de dolo, fraude ou simulação: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN);

II Nas demais situações:

a) se houve pagamento antecipado ou declaração de débito: data do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN);

b) se não houve pagamento antecipado ou declaração de débito: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

Vê-se, então, que essa discussão não poderia mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733.

O que, regra geral, para os casos “comuns”, a discussão acerca da contagem para o prazo decadencial não poderia mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733.

No caso vertente, importante recordar que:

- A fiscalização entendeu que o contribuinte não teria apurado corretamente a COFINS relativa aos períodos de fevereiro a dezembro de 1999, procedendo, assim, à nova apuração para incluir, na base de cálculo desta contribuição, as receitas financeiras, variação cambial ativa e outras receitas não operacionais, com fundamento no §1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98;
- O lançamento do suposto débito da COFINS se refere tão-somente às receitas não operacionais, do que se infere ter a Recorrida efetuado o recolhimento integral dos valores declarados em DCTF. Esta informação pode ser facilmente constatada pela análise do demonstrativo acostado ao auto de infração (fls. 24).

Houve declaração e pagamento da Cofins – mas a fiscalização não homologou e constituiu crédito tributário da diferença entre a tributação das “demais receitas”. Sendo assim, houve efetivamente o pagamento parcial da Cofins – sobre as receitas operacionais, o que entendo que se deve aplicar o art. 150, § 4º do CTN. Sendo cientificado o contribuinte em 23.11.05, todo o período se encontra alcançado pela decadência.

No caso de o Colegiado entender que seria aplicável o art. 173, inciso I, do CTN, não sendo conhecido o recurso da Fazenda na parte da inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98, sobrando apenas o período de dez/99, deve-se considerar que não há crédito tributário a se cobrar, pois as receitas não seriam passíveis de tributação pela Cofins.

Em vista do exposto, voto por:

- Não conhecer o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional;
- Conhecer o Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo e dar-lhe provimento.

É como voto.

(Assinado digitalmente)

Tatiana Midori Migiyama