



Processo nº : 10508.000683/99-05  
Recurso nº : 120.148  
Acórdão nº : 203-08.484

Recorrente : ALBATROSS COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.  
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
Segundo Conselho de Contribuintes  
Centro de Documentação

RECURSO ESPECIAL  
Nº RP/203-120148

**NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA.** As contribuições sociais, dentre elas a referente à COFINS, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149, da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. À falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Nos tributos sujeitos ao regime do lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, de modo que o prazo para esse efeito será de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador (a incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo). Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, situação em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional (STJ, REsp. nº 199560/SP).

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: ALBATROSS COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto da Relatora. Vencidos os Conselheiros Renato Scalco Isquierdo, Maria Cristina Roza da Costa e Otacílio Dantas Cartaxo, quanto ao prazo decadencial.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2002

Otacílio Dantas Cartaxo  
Presidente

Lina Maria Vieira  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Antônio Augusto Borges Torres, Adriene Maria de Miranda (Suplente), Maria Teresa Martínez López e Francisco Maurício R. de Albuquerque Silva.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Mauro Wasilewski.

Imp/cf/ja



Processo nº : 10508.000683/99-05  
Recurso nº : 120.148  
Acórdão nº : 203-08.484

Recorrente : ALBATROSS COMÉRCIO INTERNACIONAL LTDA.

## RELATÓRIO

Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 01 e seguintes, lavrado contra a empresa acima identificada para exigir-lhe o recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos períodos de apuração de janeiro de 1994 a abril de 1997, por infringência aos arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91.

Por bem descrever os fatos, adoto e transcrevo o relatório constante do item 2 da decisão recorrida, às fls. 411/412:

*“2. A contribuinte tomou ciência do lançamento em 19/08/1999, fl. 01, e apresenta, em 16/09/1999, a impugnação parcial de fls. 351/363, sendo estas as suas razões de defesa, em síntese:*

- No ano de 1994 as pessoas jurídicas estavam obrigadas a recolher a Cofins apurada a cada mês independentemente da prévia determinação de valores no cálculo extraído da declaração anual, sendo os pagamentos efetuados desvinculadamente de qualquer manifestação da Administração Tributária. Procedimento adequado inteiramente aos ditames do art. 150 do Código Tributário Nacional;*
- A autuação refere-se inclusive aos meses de janeiro a julho de 1994, sendo certo que, em 31/07/1999, extinguiu-se o prazo (decadencial), assinado no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional, para o Fisco realizar a revisão de lançamento relativamente àquela época, considerando-se o mesmo homologado na forma apresentada pela impugnante;*
- É inviável a lavratura do Auto de Infração, em 19/08/1999, em face dos inafastáveis efeitos decadenciais que maculam o lançamento no que respeita ao período de janeiro a julho de 1994;*
- Mesmo tratando-se de contribuição social, não se aplica sistemática distinta de transcurso do prazo decadencial, em relação àquela renunciada pelo Código Tributário Nacional;*
- A exigência de recolhimento dos valores relativos aos fatos geradores correspondentes aos meses encerrados em 30/06/1996 e 31/07/1996 é descabida, pois nas épocas próprias, julho e agosto de 1996, respectivamente, procedeu ao recolhimento da Cofins, conforme Darfs regularmente quitados,*



Processo nº : 10508.000683/99-05  
Recurso nº : 120.148  
Acórdão nº : 203-08.484


*em anexo, que evidenciam ter a impugnante oferecido à tributação valor superior ao apurado pela Fiscalização;*

- *Não opõe resistência à cobrança da Cofins referente aos períodos de agosto de 1994 a maio de 1996 e de agosto de 1996 a abril de 1997, realizando o imediato pagamento dos valores apurados na atuação, valendo-se da redução da multa de mora admitida legalmente, da seguinte forma: parte do pagamento por meio de DARF – R\$32.337,46 (Cofins), R\$12.129,23 (multa de mora) e R\$27.092,20 (juros de mora) e a outra parte, por meio da extinção do crédito lançado no valor de R\$40.258,76 (Cofins), R\$15.100,37 (multa de mora) e R\$33.728,62 (juros de mora), mediante exercício do direito de compensação de créditos e débitos recíprocos sustentado pelo art. 170 do Código Tributário Nacional e regido pelo disposto no art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991 (com as alterações que lhe seguiram) e pelo conteúdo da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/03/97;*
- *Ao final, requer que seja decretada a nulidade do Auto de Infração lavrado, tendo em vista a decadência do direito de constituir crédito tributário relativamente aos meses de janeiro a julho de 1994, ou seja julgado insubsistente, tendo em vista as razões de fato e de direito expostas, correspondentes à referida decadência, à comprovação da quitação regular de parte do crédito que lhe é exigido e ao pagamento das parcelas remanescentes da exigência fiscal, mediante quitação de DARF e exercício do direito de compensação normativamente estruturado, arquivando-se os autos.”*

Julgando o feito, às fls. 409 a 415, decidiu a Quarta Turma de Julgamento da DRJ em Salvador – BA, por unanimidade, rejeitar a preliminar de decadência e, no mérito, dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento o período de junho e julho de 1996, em virtude de pagamento realizado, conforme doc. de fls. 08/09 e 404/408, informando que os demais períodos lançados foram acatados pela impugnante e o crédito tributário a eles relativo foi transferido para o Processo de nº 10508.000377/01-09 (fls. 400/402).

Irresignada, com guarda de prazo e devidamente representada por procurador habilitado (fl. 364), a interessada interpõe o Recurso Voluntário de fls. 420 a 431, insurgindo-se contra o posicionamento adotado pelo órgão julgador singular em não admitir a ocorrência do instituto da decadência, ponderando, após transcrever posicionamento de diversos doutrinadores sobre a questão da decadência, que:

*“.....os prazos para a atuação fazendária encontram-se atrelados à própria disciplina legal de cada tributo, que determina a forma de lançamento aplicável. Sendo assim, aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação aplica-se, inegavelmente, o prazo contido no parágrafo 4º do próprio art. 150, ou seja, ‘será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador’.*

 3



**Processo nº** : 10508.000683/99-05  
**Recurso nº** : 120.148  
**Acórdão nº** : 203-08.484

*Não havendo o pagamento do tributo no prazo avençado em lei ou havendo alguma falha na atividade desenvolvida pelo contribuinte, o prazo será igualmente de cinco anos, contados, porém, a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, nos exatos termos do art. 173, I, do CTN”.*

Às fls. 432 e seguintes consta arrolamento de bens para o processamento do recurso voluntário, nos termos do art. 33 do Decreto nº 70.235/72, da MP nº 1.973-63 e do art. 2º, incisos I e II, do Decreto nº 3.717/01.

É o relatório.



Processo nº : 10508.000683/99-05  
Recurso nº : 120.148  
Acórdão nº : 203-08.484

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA  
LINA MARIA VIEIRA

O recurso é tempestivo e encontra-se acompanhado do arrolamento de bens previsto no art. 33 do Decreto nº 70.235/72, c/c o art. 2º, III, do Decreto nº 3.717/2001. Dele conheço.

O litígio restringe-se à análise da decadência do direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS, nos períodos de apuração de janeiro a julho de 1994, vez que relativamente aos demais períodos não houve qualquer questionamento, conformando-se a contribuinte com o lançamento, conforme relatado.

Aponta a recorrente a ocorrência de decadência do direito de a Fazenda Pública efetuar o lançamento referente ao período de janeiro a julho de 1994, nos termos dos arts. 150, § 4º, e 173, I, do CTN.

Pondera a autoridade julgadora singular que o termo temporal para que se opere a decadência do direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos, nos termos do art. 45 da Lei nº 8.212/91, não havendo, portanto, que se falar em decadência para o período de janeiro a julho de 1994.

Em que pesem os argumentos expendidos pela digna autoridade julgadora singular, peço vênia para deles discordar, pois à época do lançamento, 19.08.99 (fl. 01), o crédito tributário relativo ao período de fevereiro a julho de 1994 já estava atingido pela decadência, *ex vi* do § 4º do art. 150 do CTN.

Com o advento da Constituição Federal de 1988, as contribuições previdenciárias voltaram a integrar o Sistema Tributário Nacional, sendo esse entendimento pacífico na doutrina e jurisprudência. Nesse sentido é o posicionamento do Eg. Supremo Tribunal Federal, por ocasião do julgamento do RE nº 146.773-SP.

Dispõem os arts. 146, III, “b”, e 149, da Constituição Federal de 1988:

*“art. 146 - Cabe à lei complementar:*

*(...)*

*III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:*

 5



Processo nº : 10508.000683/99-05  
Recurso nº : 120.148  
Acórdão nº : 203-08.484

(...)

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;*

*art. 149 - Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos artigos 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo." (negritei)*

Assim, deve a Fazenda Pública seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional, que tem eficácia de lei complementar, que só podem ser modificadas por outra lei complementar e não por lei ordinária. Nesse sentido decidiu a Câmara Superior de Recursos Fiscais em Sessão de 17.04.2001 (Acórdão CSRF/1-3.348).

Sobre o assunto, vale transcrever trecho do voto do eminente Ministro Carlos Velloso, proferido no julgamento do RE nº 138.284/8/CE pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, em Sessão de 1º de julho de 1992:

*"As contribuições sociais, falamos, desdobram-se em I.a Contribuições de seguridade social: estão disciplinadas no art. 195, I, II e III, da Constituição. São as contribuições previdenciárias, as contribuições do FINSOCIAL, as da Lei 7.689, o PIS e o PASEP (C.F., art. 239) [...]"*

.....

*Todas as contribuições, sem exceção, sujeitam-se à lei complementar de normas gerais, assim ao C.T.N. (art. 146, III, ex vi do disposto no art. 149). Isto não quer dizer que a instituição dessas contribuições exige lei complementar: porque não são impostos, não há exigência no sentido de que seus fatos geradores, bases de cálculo e contribuintes estejam definidos em lei complementar (art. 146, III, 'a'). A questão da prescrição e da decadência, entretanto, parece-me pacificada. É que tais institutos são próprios de lei complementar de normas gerais (art. 146, III, 'b'). Quer dizer, os prazos de decadência e prescrição inscritos na lei complementar de normas gerais (CTN) são aplicáveis, agora, por expressa previsão constitucional, às contribuições parafiscais (C.F., art. 146, III, b; art. 149)." (negritei)*

Caracteriza-se o lançamento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

6



Processo nº : 10508.000683/99-05  
Recurso nº : 120.148  
Acórdão nº : 203-08.484

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

*“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 à homologação, será ele de 5 (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”*

Em pronunciamentos anteriores, posicionei-me no sentido de que, nos lançamentos por homologação, independente de ter havido ou não pagamento, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173, I, do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Reestudando o assunto e em discussão com meus pares, reformulei meu entendimento no sentido de que a antecipação correta do pagamento é situação determinante para que a decadência seja analisada à luz das deliberações do artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, e, em não havendo antecipação de pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inciso I, do CTN, ou seja, o prazo decadencial deve ser de cinco anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Oportuno transcrever algumas considerações que, sobre o assunto, faz Alberto Xavier<sup>1</sup>:

*“... as normas dos artigos 150, § 4º e 173 não são de aplicação cumulativa ou concorrente, antes são reciprocamente excludentes, tendo em vista a diversidade dos pressupostos da respectiva aplicação: o artigo 150, § 4º aplica-se exclusivamente aos tributos ‘cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’; o artigo 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, a princípio, antecede o pagamento. O artigo 150, § 4º pressupõe um pagamento prévio – e daí que ele estabeleça um prazo mais curto, tendo como dies a quo a data do pagamento, dado que este fornece, por si só, ao Fisco uma informação suficiente para que permita exercer o controle. O artigo 173, ao contrário, pressupõe não ter havido pagamento prévio – e daí que alongue o prazo para o exercício do poder de*

<sup>1</sup> Do lançamento: teoria geral do ato, do procedimento e do processo tributário – 2ª ed. Forense 2.002, pág. 93



Processo nº : 10508.000683/99-05  
Recurso nº : 120.148  
Acórdão nº : 203-08.484

*controle, tendo como dies a quo não a data da ocorrência do fato gerador, mas o exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.*

*Precisamente porque o prazo mais longo do artigo 173 se baseia na inexistência de uma informação prévia, em que o pagamento consiste, o § único desse mesmo artigo reduz esse prazo tão logo se verifique a possibilidade de controle, contando o dies a quo não do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, mas 'da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento'.*

Este é o entendimento do STJ, por sua Primeira Seção, manifestado nos Embargos de Divergência no REsp nº 101.407 – SP, em sessão de 07.04.00, tendo como relator o eminente Ministro Ari Pargendler, cujo voto transcrevo, em parte:

*“Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, a decadência do direito de constituir o crédito tributário se rege pelo artigo 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, isto é, o prazo para esse efeito será de 'cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador'.*

*A incidência da regra supõe, evidentemente, hipótese típica de lançamento por homologação, aquela em que ocorre o pagamento antecipado do tributo.*

*Se o pagamento do tributo não for antecipado, já não será o caso de lançamento por homologação, porque lhe faltará objeto; o controle fiscal tem por objeto, sempre, o pagamento antecipado do tributo, resultando ou na respectiva homologação ou no lançamento de ofício das diferenças eventualmente devidas.*

*Ai a constituição do crédito tributário deve observar, não mais o artigo 150, § 4º, mas o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional, tal como já decidia a jurisprudência do Tribunal Federal de Recursos, consolidada na Súmula nº 219, a saber:*

*‘Não havendo antecipação de pagamento, o direito de constituir o crédito previdenciário extingue-se decorridos 5 (cinco) anos do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que ocorreu o fato gerador’.*

*O enunciado é casuista, na medida em que se refere a contribuições previdenciárias, mas o princípio nele estabelecido abrange todos os tributos lançados por homologação, neste gênero incluído o ICMS”.*

Merece, também, destaque o julgamento do STJ, por sua Segunda Turma, no RE nº 279.473-SP, em 21.02.2001, cuja ementa é a seguinte:

**“TRIBUTÁRIO - DECADÊNCIA-LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150 PAR. 4º E 173 DO CTN).**

**I. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento**



Processo nº : 10508.000683/99-05  
Recurso nº : 120.148  
Acórdão nº : 203-08.484

*antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir do fato gerador (art. 150, par. 4º, do CTN).*

- 2. Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN.*
- 3. Em normas circunstanciais, não se conjugam os dispositivos legais.*
- 4. Recurso especial provido”*

Na hipótese dos autos, constata-se, através do Relatório do Sistema SINAL de fl. 86 e do Demonstrativo de Imputação de Pagamentos de fls. 03 a 06, que houve pagamento antecipado da COFINS, à exceção do período de apuração de janeiro de 1994.

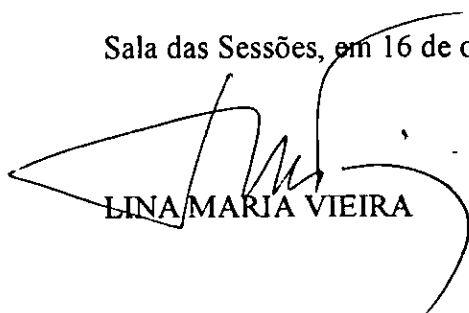
Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento, e tendo a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – COFINS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, o que foi feito pelo contribuinte, à exceção do período de apuração de janeiro de 1994, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN para encontrar respaldo no § 4º do art. 150 do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS para os fatos geradores ocorridos no período de fevereiro a julho de 1994, vez que o auto de infração foi lavrado em 19 de agosto de 1999.

Com relação ao período de janeiro de 1994, como não houve pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, a extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (01.01.95), extinguindo esse direito somente em 01.01.2000. Como o auto de infração foi lavrado em 19.08.99, constata-se que não houve o decurso do prazo fixado no mencionado dispositivo legal, razão pela qual deve ser mantido o lançamento.

Pelas razões acima expostas, voto no sentido de reconhecer a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos no período de fevereiro a julho de 1994, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, mantendo, entretanto, a tributação relativa ao período de janeiro de 1994, com arrimo no inciso I do art. 173 de referido diploma legal.

Sala das Sessões, em 16 de outubro de 2002

  
LINA MARIA VIEIRA