



**MINISTÉRIO DA FAZENDA  
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
SEGUNDA CÂMARA**

**Processo n°** 10730.005555/99-14  
**Recurso n°** 130.669 Voluntário  
**Matéria** Cofins  
**Acórdão n°** 202-19.069  
**Sessão de** 04 de junho de 2008  
**Recorrente** FUNDIÇÃO PALMARES LTDA.  
**Recorrida** DRJ no Rio de Janeiro - RJ

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

Período de apuração: 01/01/1994 a 28/02/1994, 01/05/1994 a 31/05/1994, 01/09/1994 a 30/09/1994, 01/04/1995 a 30/06/1995

DECADÊNCIA.

Nos casos de lançamento por homologação, aplica-se o art. 150, § 4º, do CTN, contando-se o prazo de 5 anos a partir da ocorrência do fato gerador.

MATÉRIA NÃO CONTESTADA.

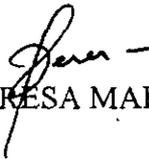
Considera-se como devida a contribuição lançada com os consectários legais, quando não contestada expressamente pelo contribuinte.

Recurso provido em parte.

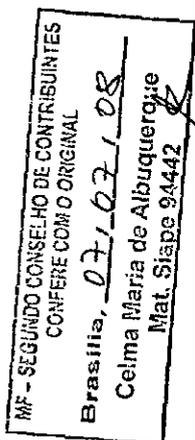
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

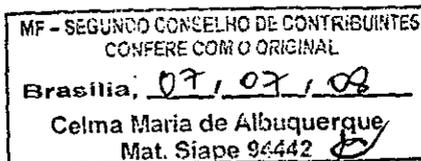
ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os fatos geradores anteriores a setembro de 1994, inclusive, em razão da decadência. Vencidos os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero e Antonio Zomer.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM  
Presidente

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ  
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Antônio Lisboa Cardoso e Domingos de Sá Filho.





## Relatório

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nos períodos de apuração de 01/01/1994 a 28/02/1994, 01/05/1994 a 31/05/1994, 01/09/1994 a 30/09/1994 e 01/04/1995 a 30/06/1995.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

*“Trata o presente processo de Auto de Infração, lavrado em nome do contribuinte Fundação Palmares Ltda, CNPJ nº 42.420.588/0001-82, pertinente à insuficiência do recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período de janeiro, fevereiro, maio e setembro de 1994, e abril, maio e junho de 1995, conforme elementos acostados às fls.34/46, no valor de R\$ 13.813,78, multa de ofício de R\$ 10.360,34 e, juros de mora de R\$ 13.815,64, calculados até 30/09/1999, totalizando R\$ 37.989,76.*

*Na Descrição dos Fatos – fls. 43, a autoridade fiscal autuante esclarece que ocorreu falta de recolhimento da COFINS, conforme valor apurado com base em Termo de Constatação – fls.34, nos seguintes termos:*

- 1) A presente fiscalização teve por origem diligência efetuada na autuada com base em representação da Inspetoria da Receita Federal de Macaé – fls.28/30, fundamentada a partir de Consulta da Petróleo Brasileiro S/A – PETROBRÁS e Parecer da DISIT/SRRF 7ª RF, referente a operações equiparadas a exportação nos termos previstos no item VI, letra b, nº 3, da Portaria MF 292, de 17/12/1981 e item 47 da IN-SRF 136/1987, relativos a admissão temporária, e iniciada a partir da lavratura de Termo de Intimação enviado por AR datado de 15/07/1999 (fls.01/3);*
- 2) No caso em análise, houve saídas de produtos de fabricação própria (ANCORAS) destinadas a BRASPETRO OIL SERVICE – BRASOIL, com sede nas Ilhas Cayman, entregues a Petrobrás em Macaé/RJ, não havendo posterior exportação de fato;*
- 3) No entanto, tais saídas foram realizadas com isenção do IPI e enquadradas no artigo 44, inciso II do Decreto 87.981/82, que estabelece tal isenção as saídas equiparadas a exportação ou para a qual sejam atribuídos os benefícios fiscais concedidos a exportação;*
- 4) Conforme Representação acima mencionada, a legislação que amparava tais saídas não se encontrava mais em vigor, desde antes das referidas saídas do estabelecimento industrial;*
- 5) As referidas saídas foram efetivadas através da emissão das Notas Fiscais nºs 2533, 2534, 2535 e 2538, 2539, 2540, datadas de 10/01/94 e 04/02/94, respectivamente;*

6) Devido a tais fatos, ocorrem conseqüentemente reflexos nos mesmos períodos para o PIS e COFINS, pois tais vendas foram expurgadas da base de cálculo das referidas contribuições, por terem sido consideradas como exportação;

7) Além dos fatos acima citados e em decorrência das Verificações Preliminares Obrigatórias e também com base nos valores registrados no Livro Registro de Saídas, foi detectada falta de recolhimento da COFINS nos meses de 05 e 09/94, 04, 05 e 06/95, sendo lavrado o presente Auto de Infração.

O enquadramento legal: artigo 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70/91.

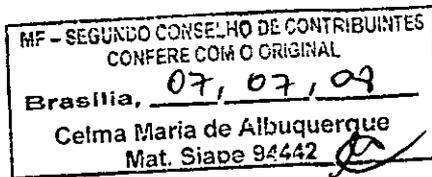
Irresignado com o lançamento consubstanciado no Auto de Infração supramencionado, o interessado apresentou a petição impugnatória de fls. 49/56, alegando que:

1) A regra do art. 41 do ADCT da CF/88 não atingiu o benefício fiscal de que tratam a Portaria MF n.º 292/81 e a Instrução Normativa n.º 136/87, porque o fato de terem esta IN e aquela Portaria se referido à Petrobrás, e às vendas realizadas a empresas que com esta mantivessem contrato, não significa que não existisse antes previsão de incentivos para as exportações, o que já ocorria desde a Lei n.º 4.502/64. Além disto, a Portaria n.º 292/81 concede o mesmo benefício a outros produtores, nas vendas realizadas no regime de exportação equiparada, desfazendo a idéia de que se tratava de incentivo setorial, atingido pelo art. 41 do ADCT da CF/88;

2) A interpretação da lei deve ser feita no sentido de possibilitar o atendimento dos fins a que se destina e às exigências do bem comum, consoante o art. 5º da Lei de Introdução ao Código Civil. Desta forma, na conceituação de venda para o exterior não pode ser tomada em conta a definição legal do fato gerador do imposto de exportação, ou seja, a saída da mercadoria do País. Há de ser considerado como exportação o fenômeno econômico que a atividade envolve e produz, de modo que os mesmos efeitos observados mereçam o mesmo tratamento e classificação. A venda para o exterior não há de ser apenas aquela que resulta na expedição da mercadoria para além das fronteiras mas, sim, a que represente entrada de divisas para o País. Daí porque várias disposições normativas assemelham à exportação a venda realizada a empresa estrangeira, quando o bem integra-se a outro bem, que esteja no País sob o regime especial de admissão temporária, sendo o preço pago em moeda de livre conversibilidade. Neste sentido, evoca as 'considerandas' da Portaria do Ministro da Fazenda n.º 645/77, reproduzidas às fls. 58;

3) No caso em tela, houve, de fato, uma venda para o exterior, pois a empresa adquirente é estrangeira, o preço foi pago em moeda norteamericana, representando ingresso de divisas para o País, e o produto destinava-se ao exterior, embora agregado a bem que aqui se achava sob regime de admissão temporária;

4) A própria Constituição Federal, ao estabelecer a não-incidência do IPI sobre as vendas de produtos para o exterior, não toma como fato



*ensejador do benefício a efetiva saída do produto do País, mas, sim, a sua destinação, como consta do art. 153, § 3º, inciso III, da Carta Magna;*

*5) E na mesma esteira, acrescenta-nos, em sede infra constitucional, a Lei Complementar nº 70/91, afinada pelo mesmo princípio de que, venda para o exterior – e, portanto, exportação – não há de ser considerada apenas sob a literalidade do que o artigo 23 do CTN estabelece para o efeito de caracterização do fato gerador do imposto incidente sobre a exportação;*

*6) Assim, a hipótese em discussão possui a característica acentuada de exportação, merecendo, pelo resultado econômico que produziu, o mesmo tratamento que a lei assegura a esta;*

*7) A premissa da ação fiscal foi a caducidade dos benefícios por força do disposto no art. 41 do ADCT, acreditando o Fisco não ter havido edição de lei que os ratificasse. Todavia, a Lei n.º 8.402/92, no seu art. 1º, inciso I, expressamente restabeleceu os benefícios fiscais aos regimes aduaneiros especiais de que trata o art. 78, incisos I a III, do Decreto-Lei n.º 37/66, que aplicam-se, por analogia, à operação realizada pela interessada;*

*8) O emprego da analogia, no caso, justifica-se pela existência, por um lado, de norma expressa relativa ao benefício do D.L. 37/66 e, por outro, de aparente vazio legislativo com relação à operação praticada pela interessada. Uma vez que o § 1º, do art. 108, do Código Tributário Nacional, veda a exigência de tributo com base em analogia, este mesmo dispositivo, a contrário senso, permite estabelecer a não exigência de tributo;*

*9) Além disto, a referida Lei n.º 8.402/92, no inc I do seu art. 1º, estende os incentivos à exportação decorrentes dos regimes aduaneiros especiais de que trata o art. 78, incisos I a III, do D.L. n.º 37/66 às embarcações, 'como se exportadas fossem, inclusive as contratadas', e a plataforma marítima onde foram acopladas as âncoras fabricadas pela interessada é uma embarcação, admitida em regime especial temporário, em decorrência de contrato entre a Petrobrás e a Brasoil. Além disto, o art. 2º da mesma lei retroage os efeitos a 05/10/90, demonstrando a intenção inequívoca de preencher o espaço aberto pelo art. 41 do ADCT;*

*10) A Circular do Ministro da Fazenda n.º 2.231, de 25/09/92 (fls. 60), que estabeleceu a Consolidação das Normas Cambiais n.º 124, e regulamentou a operação de câmbio e seus procedimentos em vendas de produtos industrializados adquiridos no mercado interno por empresas estrangeiras, contratadas para pesquisa e lavra de petróleo, é norma complementar da Lei n.º 8.402/92;*

*11) Tendo a interessada agido em conformidade com os atos normativos pertinentes à operação realizada, inclusive submetendo-a espontaneamente à agência local do fisco, sendo tal operação prática admitida e aceita pela administração à época, há que ao menos se excluir a multa e os juros, por força do § único, do art. 100, do CTN.*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 07, 07, 08 Celma Maria de Albuquerque Mat. Siabe 9.442
--

CC02/C02 Fls. 142
----------------------

12) Por tudo quanto exposto, e invocando ainda suprimento na vivência e sensibilidade do Julgador, espera a Impugnante, acolhida a presente, seja ela provida para o fim de declarar a insubsistência do auto a que se refere, declarando ainda a não incidência do tributo na hipótese versada. Todavia, se assim não for o entendimento do Julgador, que então, e ao menos, o provimento seja parcial, para o fim de excluir todo e qualquer encargo acessório, como multa, juros e correção monetária."

Por meio do Acórdão DRJ/RJOII nº 4.922, de 30 de março de 2004, os Membros da 5ª Turma de Julgamento da DRJ-II no Rio de Janeiro – RJ decidiram, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento. A ementa dessa decisão possui a seguinte redação:

*"Ementa: VENDA EQUIPARADA A EXPORTAÇÃO: O benefício fiscal de que tratam a Portaria MF nº 292/81 e a Instrução Normativa SRF nº 136/87 foi revogado, a partir de 5 de outubro de 1.990, por força do art. 41 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da CF/88, somente tendo sido restabelecido com o advento da Lei nº 9.826/99.*

*LEI TRIBUTÁRIA - INTERPRETAÇÃO SEGUNDO O CONTEÚDO ECONÔMICO DOS ATOS PRATICADOS: a interpretação econômica encontra seu limite de aplicação no princípio da legalidade que, por situar-se em sede constitucional, não pode ser arredado, mormente pela autoridade administrativa, nos termos dos arts. 37 e 150 da Constituição da República.*

*ISENÇÃO – APLICAÇÃO DE ANALOGIA: de acordo com o caput do art. 108 do CTN, a aplicação da analogia deve restringir-se às hipóteses de ausência de disposição expressa na lei. Também o art. 176 do CTN veda o emprego da analogia para concessão de dispensa de tributo, ao dispor que este benefício deve decorrer necessariamente de lei.*

*PRÁTICAS ADMITIDAS E ACEITAS PELA ADMINISTRAÇÃO: Não configura prática reiterada por parte da autoridade administrativa, nos termos do art. 100, inciso III, do CTN, o fato de o Fisco ter sido comunicado da realização das operações, tendo-se quedado inerte durante certo tempo, vindo depois a exigir o tributo não pago, com os acréscimos legais.*

*MATÉRIA NÃO IMPUGNADA - Considera-se como não impugnada a contribuição lançada, quando não contestada expressamente pelo contribuinte.*

*Lançamento Procedente".*

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega que:

- o benefício do qual se utilizou não pode ser tomado como específico de determinado setor e que, portanto, não estaria revogado pelo art. 41 da ADCT;

*[Handwritten signatures]*

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, <u>02.02.08</u> Celma Maria de Albuquerque Mat. Siape 94442
---

CC02/C02 Fls. 143 _____
-------------------------------

- de acordo com o CTN, há prevalência do fenômeno econômico sobre o fenômeno jurídico, assim, os fatos econômicos que produzem os mesmos efeitos devem gozar do mesmo tratamento e classificação;

- a venda para o exterior não há de ser aquela que simplesmente resulta na expedição para além da fronteira, mas sim a que representa divisas para o país. Defende haver na legislação regra que admite como venda realizada a empresa estrangeira aquela que se agrega a outro bem vindo do exterior e que esteja no País sob o regime de admissão temporária e que a Portaria nº 645, de 09 de novembro de 1977, confirma sua tese;

- os textos da Constituição da República e da LC nº 70/91, que beneficiam a exportação, não se condicionam à efetiva saída da mercadoria do País;

- a Lei nº 8.402/92 restabeleceu diversos incentivos fiscais, dentre eles os relativos à exportação decorrentes dos regimes aduaneiros especiais tratados pelo art. 78, I a III, do Decreto-Lei nº 37/66, com o qual a operação em foco guarda, no mínimo, analogia;

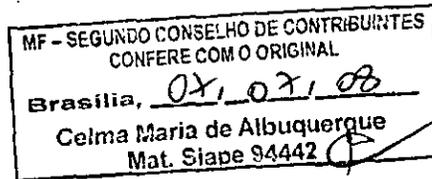
- a plataforma marítima é uma embarcação, enquadrando-se na hipótese preconizada no § 2º do art. 1º da Lei nº 8.402/92;

- a Lei nº 8.402/92 expressamente retroagiu seus efeitos à data em que o art. 41 do ADCT passou a produzir seus efeitos, constituindo demonstração inequívoca da intenção do legislador em restaurar o benefício da exportação equiparada com os benefícios próprios;

- se refutados todos os fundamentos expendidos até então, deve ser excluído todo o acessório punitivo, uma vez que a recorrente agiu conforme prática admitida e aceita pela Administração, inexistindo conduta que se possa vislumbrar sanções, de acordo com o parágrafo único do art. 100 do CTN.

É o Relatório.





## Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele conheço.

O presente auto de infração foi lavrado para cobrança da Cofins relativa aos períodos de 01 e 02/1994, 05 e 09/1994 e 04, 05 e 06/1995.

A matéria impugnada e recorrida está restrita aos períodos de 01 e 02/1994, que trata da venda de produto de sua fabricação (âncoras) efetuada para empresa estrangeira, que mantém plataforma de petróleo em território brasileiro a serviço da Petrobras. Referida venda, entende a contribuinte, está equiparada a exportação, razão porque não constituiu base de cálculo para o recolhimento do PIS e da Cofins. Considera-se como devida a contribuição lançada com os consectários legais, quando não contestada a matéria expressamente pelo contribuinte.

A recorrente repisa as alegações contidas em sua impugnação, podendo assim ser discriminadas:

- (i) o benefício do qual se utilizou não pode ser tomado como específico de determinado setor e que, portanto, não estaria revogado pelo art. 41 da ADCT;
- (ii) de acordo com o CTN, há prevalência do fenômeno econômico sobre o fenômeno jurídico, assim, os fatos econômicos que produzem os mesmos efeitos devem gozar do mesmo tratamento e classificação;
- (iii) a venda para o exterior não há de ser aquela que simplesmente resulta na expedição para além da fronteira, mas sim a que representa divisas para o país. Defende haver na legislação regra que admite como venda realizada a empresa estrangeira aquela que se agrega a outro bem vindo do exterior e que esteja no País sob o regime de admissão temporária e que a Portaria nº 645, de 09 de novembro de 1977, confirma sua tese;
- (iv) os textos da Constituição da República e da LC nº 70/91, que beneficiam a exportação não se condicionam à efetiva saída da mercadoria do País;
- (v) a Lei nº 8.402/92 restabeleceu diversos incentivos fiscais, dentre eles os relativos à exportação decorrentes dos regimes aduaneiros especiais tratados pelo art. 78, I a III, do Decreto-Lei nº 37/66, com o qual a operação em foco guarda, no mínimo, analogia;
- (vi) a plataforma marítima é uma embarcação, enquadrando-se na hipótese preconizada no § 2º do art. 1º da Lei nº 8.402/92;

*[Handwritten mark]*

*[Handwritten mark]*

(vii) a Lei nº 8.402/92 expressamente retroagiu seus efeitos à data em que o art. 41 do ADCT passou a produzir seus efeitos, constituindo demonstração inequívoca da intenção do legislador em restaurar o benefício da exportação equiparada com os benefícios próprios;

(viii) se refutados todos os fundamentos expendidos até então, deve ser excluído todo o acessório punitivo, uma vez que a recorrente agiu conforme prática admitida e aceita pela Administração, inexistindo conduta que se possa vislumbrar sanções, de acordo com o parágrafo único do art. 100 do CTN.

Alega a recorrente haver sido orientada a proceder à entrega do produto à própria Petrobras, em Macaé - RJ, para que então tivesse o destino ao qual visava, que era a plataforma de petróleo estacionada temporariamente em águas brasileiras.

Informa o regular faturamento e a contabilização das vendas; conversão e câmbio da moeda estrangeira de pagamento, bem como o arquivamento de uma via da nota fiscal respectiva na Agência da Receita Federal em Macaé - RJ.

Assim como ocorreu no julgamento do auto de infração lavrado contra a recorrente para cobrança do PIS (PAF nº 10730.005556/99-79), matéria prejudicial deve ser abordada, ainda que não contestada pela recorrente (matéria de ordem pública).

#### DA DECADÊNCIA DA COFINS:

A ciência do auto de infração ocorreu em outubro de 1999 (fl. 42). Há de se questionar primeiramente se a Cofins deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (Lei nº 8.212/91), posterior, inclusive à Constituição Federal e à LC nº 70/91 que instituiu a Cofins.

O art. 45 da Lei nº 8.212/91 repete o mesmo texto do art. 173 do Código Tributário Nacional. Vejam-se os dispositivos legais:

*“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;*

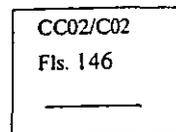
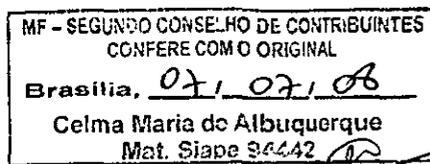
*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.*

*Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.”*

Parece forçoso reconhecer que a simetria da redação quer significar a simetria do âmbito de aplicação destas normas, no sentido de que ambas se aplicam aos lançamentos de ofício, mas não alcançam os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos



quais se aplica o regime específico previsto no art. 150 do CTN, devendo ser aplicado o prazo previsto no art. 150, § 4º, do CTN.<sup>1</sup>

Com efeito, a jurisprudência do STJ é uníssona no sentido de que, quando se configura o lançamento por homologação, ocorre o deslocamento do suporte legal da contagem do prazo decadencial. Confirmam-se, ilustrativamente, os seguintes precedentes:

*“TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO REGIME DO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. 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, 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, hipótese em que a constituição do crédito tributário deverá observar o disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional. Embargos de divergência acolhidos.*

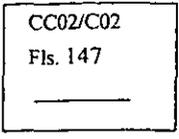
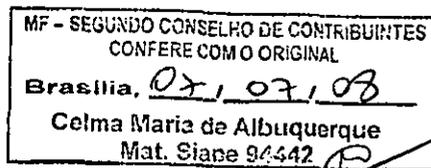
*(EREsp 101407/SP, Rel. Ministro ARI PARGENDLER, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 07.04.2000, DJ 08.05.2000 p. 53, RDDT vol. 58 p. 141 – grifo editado)*

*TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. PRAZO QUINQUENAL. MANDADO DE SEGURANÇA. MEDIDA LIMINAR. SUSPENSÃO DO PRAZO. IMPOSSIBILIDADE.*

- 1. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN), que é de cinco anos.*
- 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. A suspensão da exigibilidade do crédito tributário na via judicial impede o Fisco de praticar qualquer ato contra o contribuinte visando à cobrança de seu crédito, tais como inscrição em dívida, execução e penhora, mas não impossibilita a Fazenda de proceder à regular constituição do crédito tributário para prevenir a decadência do direito de lançar.*
- 4. Embargos de divergência providos.*

*(EREsp 572603/PR, Rel. Ministro CASTRO MEIRA, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 08.06.2005, DJ 05.09.2005 p. 199, RDDT vol. 123 p. 239 – grifo editado)*

<sup>1</sup> Caracteriza-se o lançamento da Contribuição 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.



PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL. INTELIGÊNCIA DOS ARTS. 173, I, E 150, § 4º, DO CTN.

1. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "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".

2. *Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais.*

3. *No caso concreto, o débito é referente a contribuição social, tributo sujeito a lançamento por homologação, e houve antecipação de pagamento. É aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 150, § 4º, do CTN.*

4. *Recurso especial a que se nega provimento.*

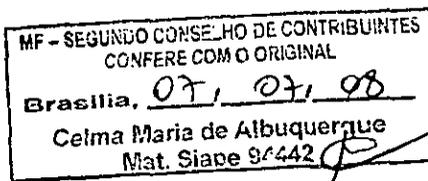
*(Resp 674532/SC, Rel. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI, PRIMEIRA TURMA, julgado em 05.04.2005, DJ 18.04.2005 – grifo editado)".*

Portanto, sempre que se tratar de lançamento por homologação deve ser aplicada a regra específica do art. 150, § 4º, do CTN, que dispõe 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.*

*§ 1º O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento.*

.....  
*§ 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."*



Note-se, desde logo, que não se cogita alegar que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 teria o objetivo de fixar de prazo para homologação de lançamento, pois de fato não trata, nem se refere de qualquer maneira a esta sistemática peculiar de lançamento (por homologação), estando fora do seu alcance interferir na plena eficácia do art. 150 do CTN, inclusive porque, em última instância, é a Constituição quem reserva exclusivamente à lei complementar tratar de decadência e prescrição em matéria tributária.

Assim, é por força deste dispositivo de lei complementar, no contexto das regras próprias aplicáveis ao regime de lançamento por homologação, que, se a Fazenda não fizer o lançamento até antes de transcorridos 5 anos da data da ocorrência do fato gerador do tributo, o crédito tributário será definitivamente extinto.

Esta conclusão é reforçada pela hipótese de extinção prevista no inciso VII do art. 156 do CTN, que não se confunde com as demais hipóteses de extinção:

*"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:*

*I - o pagamento;*

*II - a compensação;*

*III - a transação;*

*IV - remissão;*

*V - a prescrição e a decadência;*

*VI - a conversão de depósito em renda;*

*VII - o pagamento antecipado e a homologação do lançamento nos termos do disposto no artigo 150 e seus §§ 1º e 4º;*

*VIII - a consignação em pagamento, nos termos do disposto no § 2º do artigo 164;*

*IX - a decisão administrativa irreformável, assim entendida a definitiva na órbita administrativa, que não mais possa ser objeto de ação anulatória;*

*X - a decisão judicial passada em julgado.*

*XI - a dação em pagamento em bens imóveis, na forma e condições estabelecidas em lei."*

Repise-se, pois, que se trata de hipótese de extinção do crédito tributário por expressa determinação legal, específica para as situações em que ocorre o lançamento por homologação, e que obviamente impede que a Fazenda promova o lançamento depois deste prazo.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: a inércia do titular do direito; e o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 05, 07, 08
Celma Maria de Albuquerque Mat. Siae 8442

CC02/C02
Fls. 149
_____

irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.<sup>2</sup>

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.<sup>3</sup>

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade, a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Claro está para mim que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à Cofins, conforme acima explicitado.

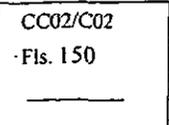
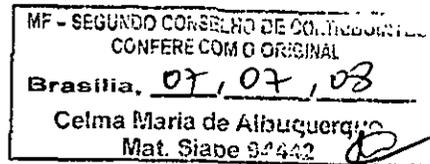
Oportuno deixar explícito que, em momento algum, esta Conselheira afasta a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91 por fazer juízo quanto à ilegalidade ou não dessa lei. Defendo, como acima explicitado e fundamentalmente, que o afastamento da Lei nº 8.212/91 se verifica apenas e tão-somente pela impertinência ao caso, conforme acima demonstrado.

Veja-se que a mais alta Corte administrativa, como o é a Câmara Superior de Recursos Fiscais, já tem posição favorável à aplicação do Código Tributário Nacional. Citem-se acórdãos quanto à JURISPRUDÊNCIA em relação à Cofins, extraídos do próprio site dos Conselhos:

1- CSRF/01-05.131;

<sup>2</sup> Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

<sup>3</sup> Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.



*“Número Recurso : 103-129013*

*Câmara : PRIMEIRA TURMA*

*Número Processo : 10680.000957/2001-97*

*Tipo do Recurso : RECURSO DE DIVERGÊNCIA*

*Matéria : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO*

*Recorrente : FAZENDA NACIONAL*

*Decisão : NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA*

*Ementa : CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COFINS DECADÊNCIA - A contribuição social sobre o lucro líquido e COFINS, "ex vi" do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n 146, III, "b", 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 recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional. Recurso negado.” (destaque não do original)*

2- CSRF/01-05.163;

*“Número do Recurso: 107-126499*

*Turma: PRIMEIRA TURMA*

*Número do Processo: 13830.000777/99-93*

*Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA*

*Matéria: IRPJ E OUTROS*

*Recorrente: FAZENDA NACIONAL*

*Ementa: IRPJ/IRF – DECADÊNCIA – ART. 150, PARÁG. 4º DO CTN – Considerando-se que o IRPJ e o IRF são tidos como lançamentos por homologação, é aplicável a regra do art. 150, parág. 4o do CTN, com contagem do prazo de 5 anos a partir do fato gerador.*

*CSL / COFINS – DECADÊNCIA – INAPLICABILIDADE DO ART. 45 DA LEI 8212/91 – A decadência para lançamentos de CSL e COFINS deve ser apurada conforme o estabelecido no art. 150, parág. 4o do CTN. (...) Recurso negado.”*

3- CSRF/01-05.166

*“Número do Recurso: 103-133240*

*Turma: PRIMEIRA TURMA*

*Número do Processo: 10680.006369/2001-67*

*Tipo do Recurso: RECURSO DE DIVERGÊNCIA*

*Matéria: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO*

*Recorrente: FAZENDA NACIONAL*

*Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COFINS DECADÊNCIA - A contribuição social sobre o lucro líquido e COFINS, 'ex vi' do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n 146, III, 'b', da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. A falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional."*

4- CSRF/01-05.052

*"Número do Recurso: 105-130864*

*Turma: PRIMEIRA TURMA*

*Número do Processo: 10980.006647/00-59*

*Tipo do Recurso: RECURSO DO PROCURADOR*

*Recorrente: FAZENDA NACIONAL*

*Acórdão: CSRF/01-05.052*

*Decisão: NPM - NEGADO PROVIMENTO POR MAIORIA*

*Ementa: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO – COFINS DECADÊNCIA - A contribuição social sobre o lucro líquido e COFINS, 'ex vi' do disposto no art. 149, c.c. art. 195, ambos da C.F., e, ainda, em face de reiterados pronunciamentos da Suprema Corte, tem caráter tributário. Assim, em face do disposto nos arts. n 146, III, 'b', da Carta Magna de 1988, a decadência do direito de lançar as contribuições sociais deve ser disciplinada em lei complementar. A falta de lei complementar específica dispondo sobre a matéria, ou de lei anterior recebida pela Constituição, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional.*

*Recurso negado".*

Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Cofins natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, 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

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 07.07.08  
Celma Maria de Albuquerque  
Mat. Siabe 94442

ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito da Fazenda Nacional de constituir o crédito tributário relativamente à Cofins, para os fatos geradores ocorridos nos períodos anteriores a setembro de 1994 uma vez que a ciência do auto de infração se verificou em 27 de outubro de 1999, portanto há mais de cinco anos da ocorrência de mencionados fatos geradores.

**CONCLUSÃO:**

Desta forma, em razão de haver se operado a decadência, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2008.

  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ