



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Recurso n.º : 201-115155
Matéria : COFINS
Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e FABRIMAR S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida : 1ª CÂMARA DO SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
Sessão de : 23 de abril de 2007
Acórdão nº : CSRF/02-02.620

COFINS. DECADÊNCIA. É de dez anos, nos termos da legislação específica, o prazo de decadência para lançamento da Cofins.

Recurso especial da Fazenda Nacional provido.
Recurso especial do contribuinte negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto pela FAZENDA NACIONAL e FABRIMAR S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO,

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento ao recurso especial da Fazenda Nacional, vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez (Relatora) que negou provimento ao recurso, e por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso especial do contribuinte, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencida a Conselheira Maria Teresa Martínez Lopez (Relatora) que deu provimento ao recurso. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Antonio Carlos Atulim.

MANOEL ANTÔNIO GADELHA DIAS
PRESIDENTE

ANTONIO CARLOS ATULIM
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

14 AGO 2007

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

Participaram ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSEFA MARIA COELHO MARQUES, GILENO GURJÃO BARRETO, ANTONIO BEZERRA NETO, DALTON CÉSAR CORDEIRO DE MIRANDA, HENRIQUE PINHEIRO TORRES, FLAVIO DE SÁ MUNHOZ e MÁRIO JUNQUEIRA FRANCO JÚNIOR.



Processo n.º : 10768.013602/98-31

Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

Recurso n.º : 201-115155

Recorrentes : FAZENDA NACIONAL e FABRIMAR S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO

RELATÓRIO

Trata-se da análise de dois recursos interpostos; um pela Fazenda Nacional e outro pelo contribuinte.

A Fazenda Nacional, por seu procurador, com fundamento no art. 32, inciso I, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria n.º 55, de 12/03/98, contra decisão prolatada por maioria de votos consubstanciada em acórdão da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial de divergência a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que reconheceu a decadência do direito de lançar a COFINS segundo as regras do artigo 173 do CTN, e não pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91.

A ementa dessa decisão na parte objeto de recurso especial, possui a seguinte redação:

COFINS.

Excluem-se da autuação os valores alcançados pela decadência.

(...) Recurso provido em parte.

Segundo as razões apresentadas pela Fazenda Nacional, não caberia a este E. Conselho afastar – por ilegalidade,/ inconstitucionalidade - as disposições do artigo 45 da Lei nº 8.212/91. Aduz que a decisão recorrida, fl. 223, deixando de aplicar lei específica sobre o tema em causa, dispositivo da Lei 8.212/91, contrariou norma, assumindo substancialmente ato ilegal (...). Requer que seja restabelecida a decisão de primeira instância que no seu entender, bem aplicou a legislação ao caso concreto – prazo de dez anos.

O apelo especial, sob o entendimento de terem sido preenchidos os requisitos de admissibilidade, foi recebido pelo despacho n.º 201-210 da Presidência daquela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

A interessada foi devidamente cientificada do Recurso Especial. Às fls. 271/284, as contra-razões ao recurso especial da Fazenda Nacional. Requer que seja negado provimento ao recurso especial, (SIC) *“mantendo-se o acórdão de fls. 213/217, na parte ora recorrida. Outrossim, requer seja determinado o levantamento do excesso de depósito realizado, uma vez que o mesmo foi efetuado em montante superior àquele devido com relação às competências de janeiro e fevereiro de 1993.”*

De outra frente, o contribuinte, por seu procurador, com fundamento no art. 32, II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes do Ministério da Fazenda, aprovado pela Portaria n.º 55, de 12/03/98, contra decisão consubstanciada em acórdão da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes interpõe recurso especial a esta Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Inconformada, pois, com a decisão que tratou a matéria da decadência da COFINS com fundamento no artigo 173 do CTN, ao invés do art. 150, parágrafo 4º, também do CTN. Alega, que em se tratando de lançamento por homologação, a Fazenda nesses casos, passa a ter o prazo de 5 anos contados da data do fato gerador. Nesse entendimento, alega que (sic) *“considerando-se que os débitos mantidos pela r. decisão recorrida são referentes aos meses de janeiro e fevereiro de 1993, e que o auto de infração somente foi lavrado em 24 de junho de 1998, evidente que transcorreram mais de cinco anos da data do fato gerador até a exigência fiscal, tendo portanto, decaído o direito da Fazenda Nacional em constituir o crédito tributário, também em relação aos referidos meses, nos exatos termos do artigo 150, par. 4º do CTN.”* Traz acórdãos paradigmas em seu favor.

O apelo especial, sob o entendimento de terem sido preenchidos os requisitos de admissibilidade, foi recebido pelo despacho n.º 201-366 da Presidência daquela Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

É o Relatório.



Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

VOTO VENCIDO

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora.

O recurso especial da Procuradoria Geral da Fazenda Nacional e o do Interposto pelo contribuinte podem ser admitido nos termos dos artigos 32, I e II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, e, portanto, deles tomo conhecimento.

A matéria cinge-se exclusivamente à decadência da COFINS.

- (i) - O Acórdão nº 201-76.972, recorrido entende aplicável o art. 173 do CTN, eis que não houve pagamentos no período autuado.
- (ii) A Fazenda Nacional defende a aplicabilidade da Lei nº 8.212/91, e:
- (iii) O contribuinte, por sua vez, pede para que seja aplicado o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, por tratar-se de tributo lançado por homologação.

A matéria, com suas diversas interpretações, já é do conhecimento desta E. Câmara.

Passo primeiramente à análise do recurso especial interposto pela Fazenda Nacional para com o acórdão recorrido que reconheceu à interessada ter ocorrido a decadência (lançamento) segundo as regras do artigo 173 do CTN. A questão diz respeito à aplicabilidade da Lei 8.212/91.

Esclareça-se inexistir recurso especial por parte da interessada ou embargos de declaração da decisão recorrida, razão pela qual a matéria, como já exposto, cinge-se exclusivamente à decadência.



Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

Segundo as razões apresentadas pela Fazenda Nacional, não caberia a este E. Conselho afastar as disposições do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Segundo as razões apresentadas pelo contribuinte em seu recurso especial, deveriam ter sido aplicado as regras do artigo 150, parágrafo 4º do CTN, ao invés das previstas no art. 173 do CTN.

De forma contrária, aos argumentos expendidos pela Fazenda Nacional, esclareça-se que a interpretação defendida por esta Conselheira não está no enfrentamento da constitucionalidade ou ilegalidade do art. 45 da lei nº 8212/91 e sim, na não aplicabilidade da lei em se tratando de COFINS a exemplo do PIS. Explica-se:

A Lei nº 8.212/91, republicada com alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à COFINS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos relativos à COFINS, matéria dos autos, são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem mencionados dispositivos legais, *verbis*:

"Art. 33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "a", "b" e "c" do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas "d" e "e" do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente". (grifei)

"Art. 45 - O direito de a 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.

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.

§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.

§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.

§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.

§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.

§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral."

Assim, em se tratando de COFINS, a aplicabilidade de mencionado art. 45 tem como destinatária a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que, independente de ter ou não ocorrido pagamento, em se tratando de COFINS, as regras de decadência devem ser as estabelecidas pelo Código Tributário Nacional.

No mais, na linha externada no recurso do contribuinte, caracteriza-se o lançamento da COFINS como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato



Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão nº : CSRF/02-02.620

gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

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.

Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

...Em conclusão :

- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;*
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;*
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;*
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;*
- e) as conclusões de “c” e “d” acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;*

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada.

Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão nº 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte:

Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.

Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.

Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".

Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.

Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.

Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.

De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. " (grifo nosso)

É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:

"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

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação .

Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."

Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.

Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN.
(grifo nosso)

Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".

O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.

Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN.

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

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

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 ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à COFINS, para todos os fatos geradores lançados no auto de infração (04/92 a 02/93) eis que a ciência ocorreu em 24/06/98. (fl.47)

CONCLUSÃO;

Diante do acima exposto voto no sentido de:

- i- negar provimento ao recurso interposto pela Fazenda Nacional; e
- ii- dar provimento ao recurso do contribuinte, de forma a que seja reconhecido extinto o crédito tributário, pela aplicabilidade do CTN, art. 150, § 4º do CTN.

Sala das Sessões - DF, em 23 abril de 2007.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ



Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão nº : CSRF/02-02.620

VOTO VENCEDOR

Conselheiro ANTONIO CARLOS ATULIM, Redator designado.

Tanto no recurso da Procuradoria da Fazenda Nacional, quanto no recurso do contribuinte, a questão debatida é a decadência do direito de o fisco efetuar o lançamento da Cofins.

A Câmara recorrida contou o prazo de decadência pela regra do art. 173, I do CTN, por ter considerado que não se aperfeiçoou o lançamento por homologação. A Fazenda Nacional pugnou pela aplicação do art. 45 da Lei nº 8.212/91 e o contribuinte pela aplicação do art. 150, § 4º do CTN, por considerar que o tributo está sujeito ao lançamento por homologação.

A controvérsia cinge-se em saber se o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais deve ser contado por uma das regras do CTN ou pela regra prevista no art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Eis a transcrição dos dispositivos legais que regem a espécie:

O art. 150, § 4º do CTN estabelece 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.

§ 2º Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 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.

O art. 173 do CTN assim estabelece:

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

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

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

E, por outro lado, o art. 45 da Lei nº 8.212/91 assim estabelece:

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;

(...)

Entendeu a ilustre Relatora que o art. 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser aplicado à Cofins pois destina-se apenas à apuração e constituição dos créditos da Seguridade Social e, conforme o art. 33 da citada lei, os créditos relativos à Cofins são apurados e constituídos pela Receita Federal, órgão que não integra o sistema da Seguridade Social.

Ora, admitir como correto tal argumento significa admitir que a regra de decadência foi estabelecida em razão do órgão incumbido de arrecadar e não em função da natureza jurídica do tributo. Desta forma, alterando-se a competência para arrecadação e lançamento da contribuição poder-se-ia alterar a regra de decadência pertinente a determinado tributo.

Esta possibilidade de a regra de decadência sofrer alteração em função da competência do órgão arrecadador não guarda pertinência com o critério estabelecido pela Constituição e pela legislação tributária para estabelecer o prazo de decadência para o lançamento de impostos e contribuições.

A Cofins enquadra-se na espécie tributária “contribuição social” que se encontra arrolada no art. 149 da Constituição, ao lado das contribuições de intervenção no domínio econômico e das contribuições de interesse das categorias profissionais ou econômicas.

As contribuições do art. 149 da CF/88 diferenciam-se dos impostos porque a legitimidade de sua criação somente ocorre se o produto da arrecadação for vinculado ao fim específico que norteou sua criação. Diferentemente, os impostos não podem ter os produtos das respectivas arrecadações vinculados a órgãos, fundos ou despesas, nos termos do art. 167, IV da Constituição, ressalvadas as exceções nele previstas.

Tratando-se de espécies tributárias distintas, os impostos e as contribuições sociais estão sujeitas a regimes jurídicos distintos. Tanto isto é verdade que as contribuições sociais não estão sujeitas à vedação contida no art. 150, III, “b” da Constituição que proíbe a cobrança de impostos no mesmo exercício financeiro em que tenha sido publicada a lei que os instituiu ou aumentou.

Desse modo, sujeitando-se a regime jurídico próprio, não existe óbice à fixação do prazo de decadência para o lançamento das contribuições do art. 149 por meio de lei ordinária, como foi feito pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91, mesmo porque o art. 150, § 4º do CTN admite a fixação de prazo diverso.

A jurisprudência deste Colegiado consolidou-se no sentido de que o prazo de decadência para o lançamento da Cofins é regulado pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91, conforme se pode observar nas seguintes ementas:

Processo n.º : 10768.013602/98-31
Acórdão n.º : CSRF/02-02.620

“COFINS. DECADÊNCIA. É de dez anos, nos termos da legislação específica, o prazo de decadência para lançamento da Cofins.

Recurso provido.” (CSRF/02-01.796, Rel. Cons. Joseja Maria Coelho Marques d.j. 24/01/2005, negritamos)

“DECADÊNCIA – COFINS – Decai em dez anos, na modalidade de lançamento de ofício, o direito à Fazenda Nacional de constituir os créditos relativos para a Contribuição para a COFINS, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetivado. Os lançamentos feitos após esse prazo de dez anos são nulos.

Recurso provido.” (CSRF/02-01.723, Rel. Cons. Dalton Cordeiro de Miranda, d.j. 13/09/2004, negritamos)

“COFINS – DECADÊNCIA. O prazo para a Fazenda Nacional lançar o crédito pertinente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos, contado a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia haver sido constituído.

Recurso especial negado.” (CSRF/02-01.722, Rel. Cons. Henrique Pinheiro Torres, d.j. 13/09/2004, os negritos não são do original)

Tendo em vista que não mais subsiste a alegação de compensação feita no recurso voluntário, conforme consignado à fl. 218 dos autos, não existe necessidade deste processo retornar à Primeira Câmara do Segundo Conselho, pois todas as matérias foram enfrentadas e exauridas.

Com estas razões, divirjo da ilustre Relatora, e voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional e de negar provimento ao recurso do contribuinte.

Sala das Sessões - DF, em 23 de abril de 2007.


ANTONIO CARLOS ATULIM

