



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

Processo n° 10768.032511/97-14
Recurso n° 227.411 Especial do Contribuinte
Acórdão n° **9303-000.985 – 3ª Turma**
Sessão de 28 de junho de 2010
Matéria COFINS
Recorrente ALCHIMIA IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1998

Decadência. COFINS. Tributo sujeito a lançamento por homologação. Arts. 150, § 4º e 173, I, do CTN.

O que determinará o dispositivo legal a ser aplicado, para fins de contagem de prazo decadencial, será a sistemática de lançamento a que o tributo se sujeita e, em se tratando a COFINS de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial será aquele instituído pelo artigo 150, § 4º do CTN, ou seja, de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, caso tenha havido pagamento, ainda que parcial.

Não havendo pagamento incide a norma contida no artigo 173, I, do CTN, ou seja, a contagem se inicia no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Recurso Especial do Contribuinte Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama (Relatora), Rodrigo Cardozo Miranda, Leonardo Siade Manzan, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann, que davam provimento. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Nanci Gama - Relatora

Judith do Amaral Marcondes Armando - Redatora Designada

Marcos Aurélio Pereira Valadão – Designado *ad hoc* para redigir o voto vencedor em virtude da aposentadoria da C. Judith do Amaral Marcondes Armando

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pelo Contribuinte em face ao acórdão de n.º 202-16.232, o qual, por maioria de votos, entendeu que, nas hipóteses em que o Contribuinte não efetuar o pagamento, parcial ou total, do tributo sujeito à sistemática de lançamento por homologação, no caso a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, a regra a ser aplicada, para fins de contagem do prazo decadencial, deixa de ser a prevista no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional - CTN, o qual considera que o termo inicial para contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos seja a ocorrência do fato gerador, para aquela prevista no inciso I do artigo 173 deste mesmo diploma legal, que, por sua vez, considera que o termo inicial, para esse mesmo prazo, seja dado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Inconformado, o Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, aduzindo argumentos baseados em acórdão paradigma, o qual considera que, independentemente do Contribuinte ter ou não recolhido o tributo, o que determinará o dispositivo legal a ser aplicado será a sistemática de lançamento a que o tributo se sujeita e, em se tratando a Cofins de tributo sujeito à lançamento por homologação, o prazo a ser aplicado será aquele instituído pelo artigo 150, § 4º do CTN.

Reconhecendo a divergência entre os acórdãos recorrido e paradigma, a Ilustre Presidência da Segunda Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, em despacho exarado às fls. 126/127, admitiu o Recurso Especial do Contribuinte.

Intimada do acórdão do Conselho de Contribuintes e do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, a Fazenda Nacional apresentou suas Contra-Razões, requerendo fosse negado provimento ao Recurso Especial e a conseqüente manutenção do acórdão *a quo*.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Nanci Gama, Relatora

Conheço do Recurso Especial interposto pelo Contribuinte, eis que tempestivo e, ao meu ver, encontram-se reunidas todas as condições de admissibilidade previstas nos arts. 15, §6º e 16, II do Regimento Interno desta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

A divergência trazida aos presentes autos cinge-se na determinação do termo inicial para contagem do prazo decadencial de 5 (cinco) anos para lançamento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, relativamente aos fatos geradores ocorridos de abril de 1992 a setembro de 1992, como em sendo no momento do fato gerador do tributo, conforme a regra instituída pelo art. 150, § 4º do CTN, ou no primeiro dia do exercício seguinte ao do fato gerador, conforme disposto no art. 173, I do CTN. Considerando que a ciência do lançamento tenha sido dada em 11 de dezembro de 1997, relevante é a discussão para referido período.

Com efeito, entendo que o que irá determinar o dispositivo legal a ser aplicado será a sistemática de lançamento a que o tributo se sujeita, e sendo a COFINS um tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, não há o que se falar na aplicação do artigo 173, I, posto que o mesmo trata, em verdade, de prazo decadencial relativo a tributos que estão sujeitos a lançamento de ofício ou por declaração.

Dessa forma, extrai-se a inequívoca conclusão de que a Fazenda Pública possui o prazo de 5 (cinco) anos para homologar o procedimento adotado pelo contribuinte, em conformidade ao disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, sendo certo que, na hipótese de inércia, o crédito tributário, referente ao período que superar referido prazo, será definitivamente extinto, a saber:

*“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; expirando esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação”. (grifei)

Nos tributos sujeitos à homologação, em que o fato gerador pode ocorrer todo dia, como é o caso da COFINS, o termo inicial da contagem do prazo para formalização do lançamento é, indubitavelmente, a ocorrência do fato gerador.

Diferente é o termo inicial para contagem do prazo estipulado àqueles tributos sujeitos a lançamento de ofício ou por declaração, o qual encontra-se definido pelo artigo 173, I, do CTN, posto que o respectivo fato gerador ocorre uma vez por ano.

O que importa, para fins de estipulação do prazo decadencial é, portanto, verificar o regime do tributo, a que modalidade de lançamento o mesmo está sujeito e, em

sendo a COFINS, tributo submetido à sistemática de lançamento por homologação, aplica-se o prazo instituído pelo § 4º do artigo 150 do CTN.

Isto porque, o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade exercida pelo sujeito passivo, ou seja, os atos por ele praticados que geram a incidência do imposto e obrigam o seu recolhimento.

Confira-se a lição de Alberto Xavier¹:

“Entendemos, pois, que não deve ser a situação fática concreta (existência ou não de pagamento, total ou parcial, ou cumprimento ou não de obrigação declarativa) que determina a aplicabilidade do § 4º do artigo 150, mas sim e tão somente o regime jurídico do tributo em causa.

*Neste sentido, aponta decisivamente o ‘caput’ do artigo 150, quando se refere aos ‘tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’. **O que é relevante, pois, é saber se, em face da legislação, o contribuinte tem ou não o dever de antecipar o pagamento, pouco importando se o dever de pagar foi ou não efetivamente cumprido, no todo ou em parte.***

A linha divisória das fronteiras entre o artigo 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional está, pois, no regime jurídico do tributo em causa, pelo que tais preceitos não se encontravam vinculados por uma relação de especialidade, tendo cada um o seu âmbito de aplicação próprio e independente”. (grifou-se)

Dessa forma, independentemente da verificação de pagamento antecipado, o artigo 150, § 4º, do CTN deve ser aplicado em razão da modalidade adotada pela lei para cada espécie de tributo.

Diversos julgados deste Eg. Conselho de Contribuintes, também já se manifestaram nesse sentido, conforme observa-se das ementas a seguir transcritas:

1-) “IRPJ/CSL/PIS/COFINS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

A natureza do lançamento, se por homologação ou não, não se identifica com o pagamento, pois o objeto da homologação engloba toda a cadeia de atos interligados, tais como a escrituração de lançamentos, apresentação de declarações e, se apurado o resultado, o recolhimento de tributos.

CSL – DECADÊNCIA.

*Considerando que a Contribuição Social sobre o Lucro é lançamento do tipo por homologação, o prazo para o Fisco efetuar o lançamento, quando não ficar comprovado o evidente intuito de fraude, **é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.***

Recurso especial negado”.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 103-137179, Acórdão CSRF/01-05.644, j. em 27.03.2007 – grifou-se)

2-) “DECADÊNCIA.

Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo.

(Primeiro Conselho, Recurso nº 155.187, Acórdão nº 103-22961, j. em 29.03.2007 – grifou-se)

Sendo assim, resta evidente que o artigo 173, inciso I, do CTN não pode ser aplicado à hipótese em comento, tendo em vista que o tributo em tela – COFINS – está sujeito a lançamento por homologação.

Face ao exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial de Divergência do Contribuinte para reconhecer a decadência do direito da autoridade fiscal em lançar a COFINS, referente aos fatos geradores ocorridos de abril de 1992 a setembro de 1992, eis que a ciência da lavratura do auto de infração se deu após o prazo para tanto, qual seja, em 11 de dezembro de 1997.

Nanci Gama

Voto Vencedor

Conselheira Judith do Amaral Marcondes Armando, Redatora Designada

Marcos Aurélio Pereira Valadão, Conselheiro designado *ad hoc*

Designado *ad hoc* para redigir o voto vencedor e a respectiva ementa do Acórdão, por ato do Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos seguintes termos “Tendo em vista que a Redatora-Designada Judith do Amaral Marcondes Armando não mais integra o Colegiado, designo, no uso da atribuição prevista no inciso III do art. 17 do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pelo Anexo II à Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, o Conselheiro Marcos Aurélio Pereira Valadão para redigir o voto vencedor do Acórdão 9303-00.985, de 28/6/2010, referente a este processo”, em despacho datado de 26 de dezembro de 2012 (fls. 1.139), passo a fazê-lo como segue adiante.

O recurso especial do contribuinte se baseia na tese de que não se aplica o art. 171, I do CTN ao caso concreto, em virtude de que, conforme a o voto da Conselheira Nanci Gama, nobre Relatora, não se aplicaria ao lançamento por homologação.

Porém, veja-se o que diz o art. 173, inciso I, do CTN:

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;

...

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.

De sua simples leitura deflui-se que não há nenhum óbice que se aplique o dispositivo em questão ao lançamento por homologação, basta que o contribuinte não tenha feito pagamento. Caso tivesse havido pagamento, isto deslocaria, a norma de cobertura para o art. 150, § 4º, como pretende o recorrente e como assevera a nobre Conselheira Nanci Gama, da qual, data vênua, se discorda. Isto porque a aplicação do art. 150 **exige que se faça o pagamento**, ainda que parcial, pois conforme se lê em seu *caput*, cumpre ao contribuinte, neste caso, o dever “de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa”. Ora se não houve pagamento, não há incidência da norma contida em seu § 4º, que remete à homologação do pagamento. Insiste-se, se não houve pagamento, nada há a homologar pois o lançamento conforme preconizado pelo *caput* do artigo 150 não se completou..

Ou seja, aplica-se, para efeito de contagem de prazo decadência, o art. 173, I, do CTN, em lançamento por homologação (caso do COFINS) quando o contribuinte não promover o pagamento, mesmo que parcial. É esta a tese que deve prevalecer, observando que é este o posicionamento que vem sendo adotado pelo STJ.

Assim, há que se votar no sentido de **negar provimento ao recurso do contribuinte**.

Marcos Aurélio Pereira Valadão

Conselheiro designado ad hoc