



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

Processo nº 10855.004349/2002-93
Recurso nº 224.720 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-00.272 – 3ª Turma
Sessão de 22 de outubro de 2009
Matéria COFINS - Decadência; Base de Cálculo
Recorrente CYBELAR INDÚSTRIA E COMÉRCIO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/12/1997, 01/01/1998 a 30/11/1998

COFINS. DECADÊNCIA. ART. 150, § 4º, DO CTN. ART. 45 DA LEI Nº 8.212/91. INCONSTITUCIONALIDADE.

O prazo decadencial para a constituição do crédito relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS é o estabelecido no art. 150, § 4º, do CTN, independentemente da existência de pagamento parcial, não se aplicando o art. 45 da Lei nº 8.212/91 por ser inconstitucional. Súmula Vinculante nº 08, do Egrégio STF, que vincula o julgador administrativo, conforme art. 103-A da Constituição Federal.

ARGÜIÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE. LIMITES DE COMPETÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS. As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de argüições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

SÚMULA 02.

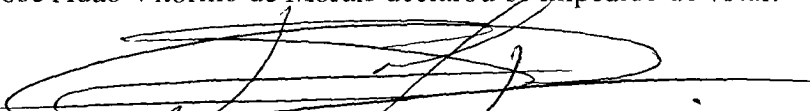
O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

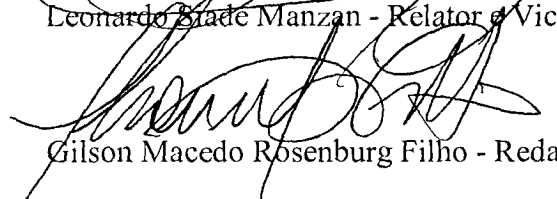
Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado: I) por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial quanto à decadência; e II) por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial quanto à inclusão de receitas financeiras na base de cálculo da Cofins. Vencidos os Conselheiros Nanci Gama, Susy Gomes Hoffmann, Maria Tercsa

Martínez López e Leonardo Siade Manzan (Relator), que davam provimento nesta parte. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Gilson Macedo Rosenberg Filho. O Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes declarou-se impedido de votar.


Leonardo Siade Manzan - Relator e Vice-Presidente no exercício da Presidência


Gilson Macedo Rosenberg Filho - Redator Designado

EDITADO EM: 26/07/2011

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Susy Gomes Hoffmann, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Marcos Tranchesi Ortiz, Maria Teresa Martínez López, Luis Marcelo Guerra de Castro e Leonardo Siade Manzan.

Relatório

O contribuinte em epígrafe, por intermédio de seu representante legal, com fulcro no art. 5º, II do antigo RICSRF (aprovado pela Portaria nº 55/98), interpôs o presente Recurso Especial de Divergência a Egrégia Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais – CSRF, contra decisão da antiga Terceira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes que negou provimento ao seu recurso voluntário em decisão assim emendada:

COFINS. DECADÊNCIA. O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à COFINS é de dez anos, contados a partir do 1º dia do exercício seguinte àquele em que o crédito da contribuição poderia ter sido constituído.

BASE DE CÁLCULO. Inclui a parcela de juros embutida no preço de venda a prazo de mercadorias, quando realizada por empresa comercial ou industrial, já que não se conforma com uma operação financeira ativa, que é privativa das instituições financeiras autorizadas a funcionar pelo Banco Central do Brasil.

Recurso negado.

Em seu arrazoadado do apelo especial, o contribuinte alega haver divergência de interpretação dos preceitos contidos nos artigos 150, § 4º, do CTN, e do art. 45 da Lei nº 8.212/91, isto é, divergência quanto ao prazo decadencial da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social. Cita como paradigma vários arestos, os quais apontam o prazo decadencial de 5 anos para a citada Contribuição, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN.

Alega ainda o contribuinte, em relação ao mérito do lançamento, que os encargos financeiros cobrados nas vendas a prazo não poderia integrar a base de cálculo da Cofins por tratar-se de receita financeira.

O recurso interposto foi parcialmente admitido pelo Despacho nº 203-036, exarado pelo Presidente daquela Terceira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, somente no tocante à decadência.



Intimado da decisão que admitiu parcialmente seu recurso especial, o contribuinte interpôs agravo, requerendo reexame da admissibilidade do recurso e pugnando pelo seguimento do apelo especial em sua totalidade.

Apreciado o agravo do contribuinte, foi realizado novo exame de admissibilidade, no qual foi reconhecida a divergência e dado seguimento ao recurso especial quanto a todas as matéria alegadas.

A douta Procuradoria da Fazenda Nacional tomou ciência do recurso interposto e apresentou contra-razões às fls. 468/477, requerendo a manutenção da decisão recorrida.

Subiram, por conseguinte, os autos a esta Casa para julgamento.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Leonardo Siade Manzan, Relator

O recurso é tempestivo e, nos termos do art. 67 do Regimento Interno do CARF, aprovado pela Portaria/MF nº 256, de 22 de junho de 2009, preenche os demais requisitos de admissibilidade, pelo que dele tomo conhecimento e passo à sua análise.

Primeiramente, tratar-se-á sobre a controvérsia quanto ao prazo decadencial para a constituição de crédito tributário relativo à Cofins.

A decisão recorrida entende que o prazo de decadência para o lançamento da Cofins é de dez anos, com fundamento no art. 45 da Lei nº 8.212/91, enquanto o contribuinte defende ser de cinco anos, conforme previsto no artigo 150, § 4º, do CTN. Vejamos.

O lançamento por homologação é aquele 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, consoante os preceitos do Código Tributário Nacional, Lei 5.172/66.

Chamo a atenção para o vocábulo “atividade”, acima grifado, pois o objeto de homologação pelo Fisco não é, e nunca foi, o pagamento, e sim, a atividade do contribuinte de apurar o crédito e tomar todas as providências necessárias à sua satisfação. Por isso, independe, para o início da contagem do prazo decadencial, se houve ou não pagamento parcial. O termo inicial do prazo decadencial é, por conseguinte, o momento da ocorrência do fato gerador.

Aliás, outra não é a posição da antiga Egrégia Segunda Turma, hoje Terceira Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais - CSRF, conforme se depreende do Aresto CSRF/02-01.766 (Sessão de 14 de setembro de 2004), cuja ementa transcrevo adiante:

*CONTRIBUIÇÃO SOCIAL PARA O PIS - DECADÊNCIA - A
contribuição social para o PIS, "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. Inaplicável a regra estabelecida no art. 45 da Lei nº 8.212/91, até porque a referida lei não incluiu a contribuição para o PIS entre as fontes de custeio da Seguridade Social. Recurso negado. (CSRF/01-05.157).

O prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, conforme registrado supra, é regido pelo Art. 150, § 4º do CTN, que assim dispõe:

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 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.

Ora, já não existem mais dúvidas de que a Confins é um tributo sujeito a lançamento por homologação e, por isso mesmo, como já dito, deve seguir o estabelecido no CTN, independentemente de ter ou não havido pagamento antecipado por parte do contribuinte, pois o que homologa-se não é o pagamento em si, mas a atividade de apuração do montante devido.

Essa é, e será sempre minha posição com relação ao prazo decadencial dos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Não consigo entender o dispositivo legal (art. 150, § 4º, do CTN) de outra forma.

Outra ressalva que sinto-me obrigado a fazer: não há razão para contar-se de forma diversa o prazo decadencial do PIS e da Cofins, pois ambas são Contribuições Sociais, isto é, são das mesmas espécie e subespécie!

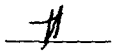
Qualquer alteração que pretenda-se realizar nos prazos decadenciais deverá ser feita **necessariamente** por Lei Complementar. Aliás, outra não é a expressão de nosso Diploma Magno, a saber:

*CF/88, Art. 146, III, "b", verbis: Cabe à **lei complementar**:*

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

*b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e **decadência** tributários. (Grifou-se).*

Por fim, importante destacar que a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 foi objeto da **Súmula Vinculante nº 08, do STF**, aprovada na Sessão Plenária de 12/06/2008, tornando-se, portanto, indiscutível tal matéria, em razão da vinculação da



Administração ao disposto em Súmula Vinculante, conforme determina o art. 103-A, da Constituição Federal.

Sendo assim, ressaltando que a ciência do lançamento ocorreu em 20/09/2002, restam decaídos os períodos de apuração anteriores a 20/09/1997.

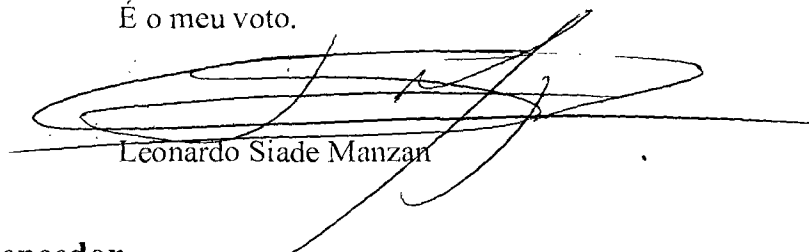
Quanto ao mérito do lançamento, trata-se de divergência quanto à natureza das receitas de juros cobrados nas vendas a prazo de mercadorias. A decisão recorrida entende que tais receitas constituem faturamento da empresa, pelo que devem ser incluídas na base de cálculo da Cofins. Por outro lado, o acórdão paradigma trata os encargos como receitas financeiras, excluindo-os da base de cálculo da referida contribuição. Vejamos.

A compra e venda de mercadorias realizada a prazo constitui dois contratos distintos: um contrato de compra e venda e um contrato de financiamento. Apesar deste ser acessório daquele, seus efeitos jurídicos são diversos. Os valores recebidos pelo vendedor a título de juros não integram o valor da mercadoria vendida, caracterizam-se como receita financeira.

Os encargos financeiros cobrados nas vendas a prazo de mercadorias prestam-se à compensação da perda do rendimento do capital e são decorrentes do contrato de financiamento, não integrando o custo da operação mercantil, pelo que, constituem receitas financeiras e não faturamento, devendo tais receitas serem excluídas da base de cálculo da Cofins.

CONSIDERANDO os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Especial do Contribuinte.

É o meu voto.



Leonardo Siade Manzan

Voto Vencedor

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Redator Designado

Inicialmente, ressalto que não discordo da posição do relator que define os encargos financeiros cobrados nas vendas a prazo de mercadorias como sendo receitas financeiras. A discordância do voto vencido é quanto a possibilidade de inclusão dessas receitas na base de cálculo da exação.

A impugnante colima a aplicação declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98. Discordo desta possibilidade pelos motivos que passo a dissertar.

Cumpre observar, preliminarmente, os efeitos da declaração de inconstitucionalidade no controle difuso. Da idéia de que o juiz não deve aplicar ao caso concreto, no exercício da jurisdição, uma lei que considere inconstitucional, surgiu o controle difuso. A expressão “difuso” deve-se ao fato de que qualquer órgão do Poder judiciário pode

exercê-lo. Há quem prefira denominá-lo como sendo incidental, pois entendem que se trata de um controle realizado sob a forma de incidente ao julgamento da ação respectiva.

O STF, decidindo o caso concreto poderá, incidentalmente, declarar a inconstitucionalidade de uma lei ou ato normativo do Poder Público. A partir deste fato, poderá oficiar ao Senado Federal para que este suspenda a execução, no todo ou em parte, de lei declarada inconstitucional por decisão definitiva do STF. Caso assim o faça, terá efeito *ex nunc* e *erga omnes*.

Todavia, quando for declarada *incider tantum* a inconstitucionalidade da lei ou ato normativo pelo STF e o Senado Federal não suspender a sua execução, os efeitos estarão reservados às partes que participaram do processo. Neste caso, não há efeitos *erga omnes*.

Declarado inconstitucional, desfaz-se, desde a sua origem, o ato, juntamente com todas as conseqüências dele derivadas, uma vez que leis inconstitucionais são nulas e, portanto, destituídas de qualquer carga de eficácia jurídica, alcançando a declaração de inconstitucionalidade, inclusive, os atos pretéritos com base nela praticados, efeito *ex tunc*.

Portanto, as decisões do Poder Judiciário no controle difuso, mesmo que reiteradas, sem o pronunciamento do Senado Federal só poderão ser aplicadas aos protagonistas das ações, por não possuírem o efeito *erga omnes*.

Neste sentido deve-se dizer que se não houver processo judicial regularmente instaurado e autorização expressa de autoridade judiciária, a autoridade administrativa não poderá estender os efeitos a todos os administrados. Isto se deve pelo fato de a Administração Pública estar pautada pelo princípio da legalidade, que significa que o administrador público está, em toda a sua atividade funcional, sujeito aos mandamentos da lei e às exigências do bem comum, e deles não pode se afastar ou desviar, sob pena de praticar ato inválido e expor-se à responsabilidade disciplinar e civil, conforme o caso.

No caso em tela, o contribuinte não provou ser protagonista de uma ação incidental de inconstitucionalidade no que tange ao afastamento do art. 3º, § 1º da Lei nº 9.718/98. Portanto, a decisão proferida pela Corte Constitucional não pode ser oposta no âmbito administrativo.

Sabemos que a autoridade administrativa não dispõe de competência para apreciar inconstitucionalidade e/ou invalidez de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, tais como os atos legais capitulados no referido auto.

Com efeito, a apreciação de assuntos desse tipo acha-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos da inconstitucionalidade e/ou invalidez das normas jurídicas deve ser submetida ao crivo desse Poder. O Órgão Administrativo não é o foro apropriado para discussões dessa natureza. Os mecanismos de controle da constitucionalidade, regulados pela própria Constituição Federal, passam, necessariamente, pelo Poder Judiciário que detém, com exclusividade, essa prerrogativa.

Noutro giro, não se pode olvidar que está encartado no artigo 53 da Portaria nº 147, de 25 de junho de 2007, que “As decisões unânimes, reiteradas e uniformes dos Conselhos serão consubstanciadas em súmulas de aplicação obrigatória pelo respectivo Conselho”.

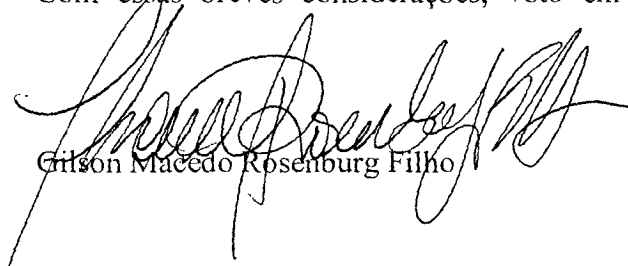
A matéria pertinente a este caso já foi objeto de Súmula pelo Segundo Conselho de Contribuinte, *in verbis*:



SÚMULA Nº 02

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

Com essas breves considerações, voto em negar provimento ao recurso especial.


Gilson Macedo Rosenberg Filho