



**MINISTÉRIO DA FAZENDA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**  
**TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**

**Processo n°** 13605.000263/2003-11  
**Recurso n°** Voluntário  
**Acórdão n°** 3402-003.667 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 13 de dezembro de 2016  
**Matéria** Cofins  
**Recorrente** COOPERVALE - COOPERATIVA DE CONSUMO EMPREGADOS DO GRUPO CVRD ENTIDADES VINCULADAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

Ementa:

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. SÚMULA VINCULANTE. CTN. ART. 150. PAGAMENTO PARCIAL.

Diante do teor da Súmula vinculante n° 8, do Supremo Tribunal Federal, a contagem do prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício das contribuições sociais deve obedecer às regras previstas no CTN.

Tendo sido comprovados os pagamentos parciais nos períodos de apuração, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN para a contagem do prazo de decadência quando não configurada hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Recurso Voluntário provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso voluntário. Esteve presente ao julgamento o Dr. Fernando Tissi, OAB/DF 29.576.

*(assinado digitalmente)*

Antonio Carlos Atulim - Presidente

*(assinado digitalmente)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

## Relatório

Trata-se de **recurso voluntário** contra decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Juiz de Fora/SP, que julgou **procedente em parte** o lançamento.

Versa o processo de auto de infração eletrônico (fls. 93/105), de 16/06/2003, para a exigência de Cofins, multa de ofício e juros de mora calculados até junho de 2003, decorrente do processamento de DCTF do 1º trimestre do ano-calendário 1998, em face da falta de recolhimento/pagamento do principal e declaração inexata, conforme demonstrativo abaixo:

ANEXO III - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR										
NÚMERO DO DÉBITO (1)	NÚMERO DA DECLARAÇÃO (2)	CÓDIGO DA RECEITA		PERÍODO DE APURAÇÃO (5)	DATA DE VENCIMENTO (6)	DATA P/ PGTO. DO AI (7)*	DÉBITO PRINCIPAL A PAGAR		JUROS DE MORA ATÉ A DATA DA LAVRATURA DO AI (10)	
		INFORMADO NA DCTF (3)	PARA PGTO. DO AI (4)				VALOR DO PRINCIPAL LANÇADO (8)	MULTA DE OFÍCIO (75% DO VALOR DO CAMPO 8) (9)	%	VALOR
5041144	0000100199800385487	2172	2960	01-01/1998	10/02/1998	30/06/2003	14.088,98	10.566,74	104,15	14.673,67
5041145	0000100199800385487	2172	2960	01-02/1998	10/03/1998	30/06/2003	14.573,30	10.929,98	101,95	14.857,47
5041146	0000100199800385487	2172	2960	01-03/1998	08/04/1998	30/06/2003	15.528,41	11.646,31	100,24	15.565,67
<b>TOTAL ==&gt; **</b>							44.190,69	33.143,02		45.096,81

A autuada apresentou impugnação, mediante a qual afirmou que:

a) para o período de apuração 01-01/1998, da importância de R\$14.088,98 exigida, já recolheu R\$22,96 e, para o restante, houve depósito judicial.

b) para os períodos de apuração 01-02/1998 e 01-03/1998, das importâncias de R\$14.573,30 e R\$15.528,41 exigidas, já recolheu R\$74,69 e R\$636,06 e, para os restantes, houve depósito judicial.

Mediante o ACÓRDÃO DRJ/JFA N° 11861 (fls. 133/141), de 06 de dezembro de 2005, cuja ementa transcreve-se abaixo, o lançamento foi julgado procedente em parte:

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Ano-calendário: 1998*

*Ementa: SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. DEPÓSITO JUDICIAL.*

*O depósito somente suspende a exigibilidade do crédito tributário se for integral e em dinheiro (Súmula 112 do STJ), vale dizer, na quantia exigida pela Fazenda Pública, e não naquela reconhecida pelo sujeito passivo.*

*Lançamento Procedente em Parte*

O julgador de primeira instância exonerou parcialmente o crédito tributário da Cofins, relativamente aos pagamentos comprovados pela impugnante, e da multa de ofício, em face de os débitos terem sido informados ao Fisco em DCTF e da retroatividade benigna (art. 18 da Lei n.º 10.833/2003 e art. 106 do CTN), mantendo a exigência de Cofins no valor de R\$ 43.456,98, acompanhado de multa de mora e juros de mora.

Cientificada da referida decisão em 06/01/2006 por via postal, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 25 de janeiro de 2006, alegando, em síntese: a) É inaplicável juros e multa na hipótese de "lançamento preventivo de decadência"; b) Houve violação ao princípio da anterioridade nonagesimal; c) A cooperativa não obtém receita, base de cálculo para a tributação pela COFINS, bem como existe regra legal VIGENTE de isenção/não incidência tributária para os atos cooperativos (arts. 79, 87 e 111 da Lei nº 5.764/71 e art. 6º, I da LC nº 70/91), tendo havido ofensa à isonomia, à hierarquia das leis, dentre outros tantos, razão pela qual a autuação deve se circunscrever a eventual prática de atos não cooperativos.

Requeru ao final a recorrente:

i) anulação do auto de infração ora combatido, tendo em vista as inúmeras ilegalidades constantes do mesmo, mormente em relação à exigência de valores relativos ao principal, juros moratórios e multa em face de créditos tributários cuja exigibilidade encontra-se suspensa em virtude de sentença concedendo a segurança pleiteada, bem como em função dos depósitos judiciais realizados nos autos do processo nº 2001.38.00.022821-5.

ii) exclusão dos valores relativos a Cofins cuja apuração não observou o interregno temporal inerente a efetivação da anterioridade nonagesimal, tal como disposto no art. 195, parágrafo 6º da CF/88, fato este não observado pelo acórdão recorrido, devendo, nesse ponto, ser reformado.

iii) anulação do auto de infração, posto que exige da recorrente o pagamento de valor referente a Cofins, tomando por base de cálculo o total de receitas auferidas pela cooperativa na prática hodierna de suas atividades, não reconhecendo as peculiaridades inerentes ao ato cooperativo, nos termos da Lei nº 5.764/71.

A 4ª Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, mediante a Resolução nº 204-00.532 (fls. 309/315), de 13 de fevereiro de 2008, decidiu por converter o julgamento em diligência, nesses termos:

(...)

*Ocorre que o depósito constante da citada guia foi realizado com o valor de R\$ 192.429,76, referindo-se ao ano-calendário de 1998. Diante disso, não há como aferir quais os valores depositados para cada período de apuração, nem tampouco se houve o depósito do montante integral ou não. (...)*

(...)

*Por conseguinte e, considerando os articulados precedentes e tudo o mais que dos autos consta, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que o órgão local:*

*1) acoste aos autos cópias das DCTF's referentes à Cofins do ano-calendário de 1998;*

2) indique quais períodos de apuração integram o depósito judicial realizado no processo no 2001.38.00.022821-5 - 10ª Vara Federal da Seção Judiciária de Minas Gerais, apresentando demonstrativo detalhado de todos os valores devidos, dos valores recolhidos e dos valores depositados da Cofins referentes a todos os períodos de apuração de 1998;

3) apure os valores referentes a juros de mora calculados sobre as diferenças até a data de realização do depósito judicial em 22/08/2001; e

4) intime a contribuinte para juntar aos autos cópia da decisão que deferiu a liminar no Mandado de Segurança supra citado.

*Intime-se, ainda, a contribuinte para, caso queira, apresentar seus argumentos face às apurações acima referidas.*

(...)

A diligência foi cumprida com a juntada dos documentos solicitados (fls. 319/501) e os autos retornaram ao CARF para julgamento.

Consta que no mandado de segurança nº **2001.38.00.022821-5** são discutidos os seguintes pontos (fl. 421):

(...)

*A Impetrante, em inicial, aduz:*

*a) que seu objetivo social é viabilizar a distribuição de bens de consumo a seus associados, proporcionando-lhes melhores preços.*

*b) que o tratamento constitucional diferenciado, no intuito de apoiar e estimular o cooperativismo, se reflete na isenção de Imposto sobre a Renda, Cofins, PIS/PASEP e Contribuição Social sobre o Lucro, quanto aos atos cooperados.*

*c) que o artigo 64 da Medida Provisória 1602/97, em seu artigo 64, determinou para as cooperativas de consumo as incidências dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis is demais pessoas jurídicas.*

*d) que a lei complementar é que deve dar tratamento ao ato cooperativo, sendo que o artigo 69 da Lei 9532/97 é inconstitucional, absolutamente nulo.*

A impetrante obteve medida liminar e sentença "no sentido de que não seja aplicado o artigo 69 da Lei 9.532/97, (em conjunto com dispositivos legais que dão suporte à incidência de tributos federais que tenham como hipótese de incidência a realização de atos de comércio), aos atos cooperativos definidos na Lei nº 5.764/71, face ao comando normativo existente no artigo 79 desta Lei, no sentido de que o ato cooperativo não implica operação de mercado nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria".

Foram negados provimento à apelação e à remessa oficial, conforme ementa que se segue:

*TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. INEXISTÊNCIA. HIERARQUIA DAS LEIS. LEI 5.764/1971. ATOS COOPERADOS. NÃO INCIDÊNCIA. ISENÇÃO. REVOGAÇÃO POR LEI ORDINÁRIA 9.532/1997. IMPOSSIBILIDADE.*

*1. O tratamento tributário a ser dado às cooperativas deve ser estabelecido por lei complementar (CF - art. 146, III, c).*

*2. Os atos tipicamente cooperados não sofrem incidência de tributos, uma vez que sobre eles não incidem o disposto no art. 69, da Lei Ordinária 9.531/1997 - os atos cooperativos sujeitam-se às mesmas normas de incidência dos impostos e contribuições de competência da União, aplicáveis às demais pessoas jurídicas.*

*3. A cooperativa ao prestar serviços a seus associados, sem interesse negocial, ou fim lucrativo, goza de completa isenção, porquanto o fim da mesma não é obter lucro, mas, sim, servir aos associados. Por isso, o disposto no art. 79 da Lei 5.764/71 (Lei das Sociedades Cooperativas) que dispõe que o ato cooperativo não implica em operação de mercado, nem contrato de compra e venda de produto ou mercadoria.*

*4. Apelação da Fazenda Nacional e remessa oficial a que se nega provimento.*

Consta no sítio do TRF 1ª Região que o julgamento do Recurso Especial e do Recurso Extraordinário da Fazenda Nacional foi sobrestado até o julgamento de recursos representativos da controvérsia no STJ e no STF.

Mediante petição protocolizada em 19/03/2015, informou a recorrente, em síntese, que:

*- De plano, ressalte-se que o suposto débito ora discutido encontra-se decaído, uma vez que, em razão de ter havido recolhimento parcial, não há dívida com relação à aplicação do art. 150, §4º do CTN (...)*

*- Lembre-se que a lavratura do auto de infração ocorreu em 16/06/2003 e a ciência do contribuinte em 07/07/2003.*

*- A certeza com relação aos recolhimentos parciais procedidos encontra-se às folhas 111 do processo, que identifica três DARFs nos valores de: R\$ 22,96 (Janeiro/98); R\$ 74,69 (fevereiro/98); R\$ 636,06 (março/98)*

*- Inclusive, a decisão de 1ª instância reconhece tal incontrovérsia ao dispor que "a razão está com a interessada no que se refere aos pagamentos da COFINS nos valores de R\$ 22,96, R\$ 74,69, R\$ 626,06, eis que devidamente corifirmados os recolhimentos por meio dos DARFs (...)*

*- Dessa forma, prejudicada a manutenção do lançamento preventivo de decadência pretendido pela União, eis que atingido pela decadência.*

É o relatório.

## Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula, Relatora

Atendidos aos requisitos de admissibilidade, toma-se conhecimento do recurso voluntário.

A questão prejudicial está no prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais, sujeitas à sistemática do chamado "lançamento por homologação".

Em 20/06/2008, foi publicado no Diário Oficial da União o enunciado da Súmula vinculante nº 8, nesses termos:

*Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do §4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:*

*Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*

*Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.*

*Legislação:*

*Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.*

*Ministro Gilmar Mendes Presidente" (DOU nº117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)*

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, há de ser aplicado o prazo de decadência disposto no CTN.

No âmbito do CTN, a questão sobre a aplicação do art. 173, I do CTN ou do art. 150, §4º do CTN nos tributos sujeitos a lançamento por homologação já se encontra resolvida pela aplicação do entendimento do STJ no julgamento do recurso repetitivo REsp 973.733/SC, de aplicação obrigatória pelos membros do CARF, conforme esclarece o Voto condutor do Relator Manoel Coelho Arruda Junior no Acórdão nº 9202-003.589– 2ª Turma da CSRF, de 03 de março de 2015, que:

(...)

*Ocorre que este Código prevê a aplicação de duas regras, aparentemente conflitantes, tomando a primeira como termo inicial o pagamento indevido (art. 150, §4º), e a segunda o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado (art. 173, I). Cumpre transcrever os referidos dispositivos legais:*

(...)

*Harmonizando as normas acima transcritas, o Superior Tribunal de Justiça esclareceu a aplicação do art. 173 para os casos em que o tributo sujeitar-se a lançamento por homologação:*

- 1) *Quando não tiver havido pagamento antecipado ;*
- 2) *Quando tiver ocorrido dolo, fraude ou simulação ;*
- 3) *Quando não tiver havido declaração prévia do débito.*

*Cumpre transcrever o acórdão prolatado em sede de Recurso Especial representativo da controvérsia:*

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo ocorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

(...)

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs.91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

(...)

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008. (REsp 973733/SC, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 12/08/2009, DJe 18/09/2009).

*No voto lavrado no referido REsp 973.733/SC, foi transcrito entendimento firmado em outros julgamento (REsp 766.050/ PR, Rel. Ministro Luiz Fux, DJ 25.02.2008), que limitam a aplicação do art. 150, §4º do CTN às hipóteses que tratam de tributo sujeito a lançamento por homologação, "quando ocorrer pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias".*

No caso presente, o lançamento destinado a prevenir a decadência, foi efetuado em 16/06/2003, com ciência da contribuinte em 07/07/2003, para fatos geradores do primeiro trimestre de 1998, cujos pagamentos mensais parciais restam comprovados nos autos, inclusive reconhecidos pela decisão de primeira instância, que exonerou parcialmente a autuação desses valores. Assim, pela aplicação do art. 150, §4º do CTN, à época da autuação já havia decaído o direito do Fisco de constituir o crédito tributário pelo lançamento.

Assim, voto no sentido de **dar provimento** ao recurso voluntário para exonerar integralmente o crédito tributário.

É como voto.

*(Assinatura Digital)*

Maria Aparecida Martins de Paula - Relatora