



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

Processo nº 13609.000175/2004-51
Recurso nº 230.212 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.107 – 3ª Turma
Sessão de 27 de setembro de 2010
Matéria COFINS
Recorrente BMB BELGO MINEIRA BEKAERT ARTEFATOS DE ARAME LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 28/02/1999 a 31/12/2003

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial para que o Fisco constitua crédito tributário referente à Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - Cofins é de 5 (cinco) anos, a contar do fato gerador, nos termos do artigo 150, § 4º do Código Tributário Nacional. Cabe a lei complementar estabelecer a decadência em matéria tributária (artigo 146, III, “b” da Constituição Federal), não sendo possível à lei ordinária, no caso, à Lei n.º 8.212/91, dispor sobre referida matéria. Inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212/91. Súmula Vinculante n.º 8.

NÃO INCIDÊNCIA DA COFINS EM RECEITAS ORIUNDAS DE VARIAÇÕES CAMBIAIS. INCONSTITUCIONALIDADE DO § 1º DO ART. 3º DA LEI N.º 9.718/98.

O parágrafo 1º do artigo 3º da Lei n.º 9.718/98 foi declarado inconstitucional em decisão plenária do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento do RE 390.840, impondo-se o seu afastamento.

Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Luis Marcelo Guerra de Castro, Judith do

Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenberg Filho, José Adão Vitorino de Moraes e Henrique Pinheiro Torres votaram pelas conclusões.

Henrique Pinheiro Torres - Presidente Substituto

Nanci Gama - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Luis Marcelo Guerra de Castro, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Luciano Lopes de Almeida Moraes, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Leonardo Siade Manzan, José Adão Vitorino de Moraes, Maria Teresa Martínez López e Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial interposto pelo contribuinte com fulcro no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais, e no artigo 32, inciso II, do Regimento Interno do Conselho de Contribuintes em face ao acórdão de n.º 203-11.653, proferido pela Terceira Câmara do extinto Segundo Conselho de Contribuintes, que, por maioria de votos, negou provimento aos recursos de ofício e voluntário, conforme ementa a seguir:

“NORMAS PROCESSUAIS. OPÇÃO PELA VIA JUDICIAL.

Não se conhece de matéria, suscitada em recurso voluntário, que consta em debate pelo contribuinte no Judiciário.

PROCESSO ADMINISTRATIVO. PRELIMINAR DE CERCEAMENTO DE DEFESA. INDEFERIMENTO DE PERÍCIA.

A desnecessidade de perícia descaracteriza cerceamento alegado com base no indeferimento da produção da citada prova.

COFINS. DECADÊNCIA. PRAZO.

É de dez anos o prazo de que dispõe a Fazenda Pública para constituir crédito tributário relativo à Cofins.

COFINS. VARIAÇÃO CAMBIAL. CONCEITO DE RECEITA.

A variação cambial caracterizadora de receita apta à incidência da Cofins consiste naquela correspondente à diferença verificada, a favor da contribuinte, nos créditos ou débitos lastreados em moeda estrangeira registrados no interstício demarcado entre a data da contração do direito ou do dever e a sua respectiva “liquidação”. Inteligência do § 1º do artigo 3º da Lei 9.718/98.

COFINS. DESCONTO EM VENDAS. BASE DE CÁLCULO.

Os descontos susceptíveis de serem considerados para efeito de dedução na base de cálculo da Cofins devem restar configurados

nos documentos representativos das negociações aos quais os mesmos se reportam.

Recurso não conhecido em parte, e na parte conhecida desprovido.

JUROS DE MORA E MULTA DE OFÍCIO. EXCLUSÃO. DEPÓSITOS JUDICIAIS. INSUFICIÊNCIA.

Os depósitos judiciais promovidos insuficientemente, isto é, que não correspondam exatamente aos valores representativos das pendências tributárias, não possibilitam a integral anulação de suas imputações.

JUROS DE MORA E MULTA DE OFÍCIO. DEPÓSITOS JUDICIAIS DO TRIBUTO REALIZADOS EM QUANTIAS INSUFICIENTES. CÁLCULO DAS PENALIDADES QUE DEVE TOMAR POR BASE A DIFERENÇA DO VALOR DA EXIGÊNCIA TRIBUTÁRIA E DO DEPÓSITO A ELA RELACIONADO.

O § 3º do artigo 61, c/c § 3º do artigo 5º, e o artigo 44, I da Lei nº 9.430/96 não especificam qual a base sobre que se deve aplicar, respectivamente, o índice e o percentual (75%) correspondentes aos juros e à multa de ofício neles previstos na hipótese de depósito judicial insuficientemente promovido pela contribuinte. Assim, por força do artigo 112, I e IV do CTN, a selic e o montante de 75% deve ser imputado meramente sobre a diferença entre o valor da exigência fiscal e do depósito judicial realizado a seu respeito.

Recursos de ofício e voluntário negados.

O contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência, aduzindo argumentos em oposição ao entendimento referente ao prazo de decadência dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação e, também, ao entendimento referente à incidência da COFINS sobre as variações cambiais, segundo o disposto no §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

No que se refere à decadência, o Recorrente sustentou, apoiado nos acórdãos utilizados como paradigmas, que o prazo para a autoridade fiscal efetuar o lançamento de tributos sujeitos a lançamento por homologação seria dado em conformidade com o estipulado no § 4º do artigo 150 do CTN, ou seja, em 5 (cinco) anos, a serem contados da data da ocorrência do fato gerador e não em conformidade ao disposto no artigo 45 da Lei 8.212/91, eis que, inclusive, já existiria Súmula do Supremo Tribunal Federal a resolver a matéria.

Já no que se refere à incidência da COFINS sobre as variações cambiais, o Recorrente baseou suas fundamentações em acórdão paradigma, o qual afasta a aplicação do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98, eis que referido dispositivo foi declarado inconstitucional em sessão plenária do Supremo Tribunal Federal, quando do julgamento dos Recursos Extraordinários de números 390.840 e 346.084, não havendo, portanto, o que se falar na tributação, pela COFINS, de receitas que não se enquadram no conceito de faturamento, como é o caso das receitas financeiras oriundas de variações cambiais.

Em 25/06/2009, a Fazenda Nacional foi intimada do despacho de fls.1012/1014, exarado pelo ilustre presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais Câmara Superior de Recursos Fiscais, o qual admitiu o Recurso Especial do contribuinte.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões requerendo fosse negado provimento ao Recurso Especial do contribuinte e a conseqüente manutenção integral da decisão recorrida.

É o relatório.

Voto

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 no artigo 5º, inciso II, do Regimento Interno desta Câmara Superior de Recursos Fiscais.

Conforme se infere do relatório, as divergências trazidas aos presentes autos referem-se tanto à determinação do prazo decadencial para que seja homologado o lançamento da COFINS, quanto à aplicação ou não do disposto no §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98.

No que se refere à decadência, relevante é a discussão para o fato gerador de 28/02/1999, eis que a ciência do auto de infração se deu em 30/03/2004.

Para aludido fato gerador, entendo ter sido configurado o instituto da decadência, eis que, em passados 5 (cinco) anos contados da ocorrência do mesmo, sem que a Fazenda Nacional se pronunciasse, configurou-se o lançamento por homologação previsto no artigo 150 do CTN, cuja determinação do prazo para homologação encontra-se em seu § 4º¹.

No entanto, insurge-se a controvérsia devido à consideração de que a expressão “Se a lei não fixar prazo a homologação (...)”, disposta no já mencionado § 4º do artigo 150 do CTN, permitiria que lei específica regesse sobre o prazo de decadência para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário e, no caso da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social - COFINS, a lei específica seria a 8.212/91, a qual, em seu artigo 45, estipularia o prazo de 10 (dez) anos para que a Seguridade Social constituísse seus créditos.

Ocorre que, a Constituição Federal, em seu artigo 146, inciso III, alínea *b*, estipula que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria tributária,

¹ “**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.”

especialmente sobre prescrição e decadência tributários, não sendo possível à Lei 8.212/91, a qual se trata de lei ordinária, a dispor sobre matéria de lei complementar.

Nesse sentido, o Supremo Tribunal Federal – STF declarou inconstitucional o artigo 45 da Lei 8.212/91, conforme se infere da Súmula Vinculante nº 08, segundo a qual “**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.”.

Assim, cabe a esta julgadora acatar o entendimento da Suprema Corte, conforme determinado pelo inciso I do artigo 34 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais² para afastar a incidência do artigo 45 da Lei nº 8.212/91.

Existe, ainda, atual interpretação que entenderia que, nas hipóteses em que o Contribuinte não efetuar o pagamento, total ou parcial, do tributo sujeito à sistemática de lançamento por homologação, a regra a ser aplicada, para fins de contagem do prazo decadencial, deixaria de ser a prevista no § 4º do artigo 150 do CTN para aquela prevista no inciso I do artigo 173 deste mesmo diploma legal, o qual considera que o termo inicial, para o prazo de 5 (cinco) anos, seria dado a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No entanto, entendo que a relevância, para fins de estipulação do prazo decadencial, é verificar o regime do tributo, a que modalidade de lançamento o mesmo está sujeito e não se houve o seu pagamento total ou parcial.

Sendo a COFINS um tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, não há o que se falar na aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, posto que o mesmo trata, em verdade, de prazo decadencial relativo a tributos que estão sujeitos a lançamento de ofício ou por declaração.

Nos tributos sujeitos à homologação, em que o fato gerador pode ocorrer todo dia, como é o caso da COFINS, o termo inicial para a 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, inciso I, do CTN, posto que o respectivo fato gerador ocorre uma vez por ano.

Dessa forma, o que irá determinar o dispositivo legal a ser aplicado será a sistemática de lançamento a que o tributo se sujeita e não o pagamento.

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.

² “**Art.34.** Fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.”

Confira-se a lição de Alberto Xavier³:

“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 manifestou 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)

Assim, 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 será definitivamente extinto, como ocorreu *in casu* para o fato gerador de 28/02/1999.

No que se refere à discussão referente à aplicação ou não do §1º do artigo 3º da Lei nº 9.718/98⁴, para definir se as receitas oriundas de variações cambiais integram ou não a base de cálculo da COFINS, a mesma encontra-se superada pela decisão plenária do Supremo Tribunal Federal quando do julgamento dos Recursos Extraordinários de números 390.840 e 346.084.

Com efeito, nos termos do parágrafo único do artigo 34 do Regimento Interno da Câmara Superior de Recursos Fiscais⁵, cabe a este Conselho, em face da declaração de inconstitucionalidade realizada em seção plenária pelo STF, afastar a aplicação do dispositivo em questão.

Em face do exposto, voto por conhecer o Recurso Especial interposto pelo contribuinte para, no mérito, dar-lhe provimento tanto para reconhecer decaído o direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário referente ao fato gerador ocorrido em 28/02/1999, bem assim afastar a aplicação do dispositivo revogado que determinava a incidência da COFINS sobre receitas oriundas de variações cambiais.

É como voto.

Nanci Gama

⁴“Art. 3º O faturamento a que se refere o artigo anterior corresponde à receita bruta da pessoa jurídica.

§ 1º Entende-se por receita bruta a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas.” (Revogado pela Lei nº 11.941/09)

⁵“Art.34. Fica vedado à Câmara Superior de Recursos Fiscais afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Parágrafo único. O disposto no caput não se aplica aos casos de tratado, acordo internacional, lei ou ato normativo:

I – que já tenha sido declarado inconstitucional por decisão plenária definitiva do Supremo Tribunal Federal.”

CÓPIA