



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo n° 13808.004231/98-07
Recurso n° 151.029 Voluntário
Matéria Cofins
Acórdão n° 202-19.487
Sessão de 06 de novembro de 2008
Recorrente CRAMASA IMPEX LTDA.
Recorrida DRJ em São Paulo - SP

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 19 / 12 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

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

Período de apuração: 01/10/1992 a 31/10/1992, 01/04/1993 a
28/02/1994, 01/05/1994 a 30/06/1994, 01/08/1994 a 31/08/1994

**DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.
MATÉRIA DE ORDEM PÚBLICA.**

Inexistência de preclusão. Nos casos de lançamento por homologação em que não há a antecipação do pagamento, aplica-se o art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de 5 anos a partir do primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária.

COMPENSAÇÃO. ARGUMENTO DE DEFESA.

A contribuinte não exerceu o seu direito de compensação antes do início da ação fiscal, não podendo ser aceito como argumento de defesa em processo de formalização de exigência do crédito tributário.

INCONSTITUCIONALIDADE E ILEGALIDADE.

À autoridade administrativa não compete rejeitar a aplicação de lei sob a alegação de inconstitucionalidade da mesma, por se tratar de matéria de competência do Poder Judiciário, com atribuição determinada pelo art. 101, II, "a" e III, "b", da Constituição Federal. (Súmula n° 2, do 2° Conselho de Contribuintes).

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da segunda câmara do segundo conselho de contribuintes, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do

1

lançamento o fato gerador relativo ao mês de outubro de 1992 em razão da decadência. O Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso votou pelas conclusões, porque deu provimento em maior extensão.


ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Carlos Alberto Donassolo (Suplente) e Domingos de Sá Filho.

Ausente o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.

Relatório

Contra a empresa nos autos qualificada foi lavrado auto de infração exigindo-lhe a Contribuição para Financiamento da Seguridade Social – Cofins, no período de apuração de 01/10/1992 a 31/10/1992, 01/04/1993 a 28/02/1994, 01/05/1994 a 30/06/1994, 01/08/1994 a 31/08/1994.

Em prosseguimento, adoto e transcrevo, a seguir, o relatório que compõe a decisão recorrida:

“Em ação fiscal levada a efeito em face da contribuinte acima identificada foi apurada falta de recolhimento da contribuição para o financiamento da seguridade social – Cofins, relativa ao fato gerador ocorrido em outubro de 1992, abril/1993 a fevereiro/1994, maio e junho/1994 e agosto de 1994, razão pela qual foi lavrado o Auto de Infração de fls. 74 e 75, integrado pelos termos, demonstrativos e documentos nele mencionados, com o seguinte enquadramento legal: arts. 1º a 5º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991.

2. O Crédito tributário lançado, composto pela contribuição, multa proporcional e pelos juros de mora, calculados até 30/06/1998, perfaz o total de R\$ (...).

3. Inconformada com a autuação, da qual foi devidamente cientificada em 23/07/1998, a contribuinte protocolizou, em 20/08/1998, a impugnação de fls. 78 a 88, na qual, resumidamente, deduz as alegações a seguir discriminadas:

3.1. Ciente da inconstitucionalidade do Finsocial o Executivo, através da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, criou o NOVO FINSOCIAL, com o nome de COFINS, que também não se configura

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUÍNTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 19, 12, 04 Ivana Cláudia Silva Castro ✓ Mat. Siapa 92136
--

CC02/C02 Fls. 192 _____

como contribuição, pô desatender ao disposto no art. 195 da Constituição Federal. O art. 10 dessa Lei Complementar, ao determinar que o produto da arrecadação integrará o orçamento da seguridade social, não tem o condão de transformar em constitucional, um tributo claramente inconstitucional e já julgado pelo Poder Judiciário.

3.2. a fiscalização efetuou o levantamento dos valores devidos relacionados com o 'COFINS'... sempre amparado pela legislação em vigor referente ao FINSOCIAL, para prevalecer um direito INCONSTITUCIONAL da União, já amplamente divulgado a seguir relacionados: '...Decreto-lei nº 1.940/82, Lei nº 7.611/87, Decreto-lei nº 2.396/87, Decreto-lei nº 2.413/88, Decreto-lei nº 2.463/88, Decreto Legislativo nº 77, Lei nº 7.689/88, Lei nº 7.738/89, Lei nº 7.894/89 e MP 225'. Para salvaguardar seus direitos, impetrou Mandado de Segurança, contestando essa elencada legislação.

3.3. Há incoerência da fiscalização, pois o objeto do Manda de Segurança foi evitar o recolhimento de uma contribuição INCONSTITUCIONAL, devidamente amparada pelo Poder Judiciário, o qual concedeu várias liminares para que fossem efetuados os recolhimentos de FINSOCIAL pela alíquota de 0,5%; em virtude dos julgados procedentes as alíquotas de 0,5%, o contribuinte imediatamente efetuou os recolhimentos da COFINS a esta alíquota.

3.4. A fiscalização faz uso da legislação argüida, para realizar o levantamento objeto da presente defesa, mas é totalmente IMPROCEDENTE, pois os valores acima de 0,5% (meio por cento) foram considerados INCONSTITUCIONAIS, conforme ampla jurisprudência e de forma arbitrária o Sr. Agente Fiscal autua conforme Enquadramento legal de multas art. 4º inciso I, da MP 289/91, Lei nº 8.218/91 de 100% (cem por cento).

3.5. A empresa efetuou pagamento do FINSOCIAL, no importe de (...) UFIRs, o valor do COFINS em débito vem a ser de (...) UFIRs, resultando um saldo credor de (...) UFIRs em favor do Contribuinte. Dessa forma deverá ser aplicado o instituto da Compensação.

3.6. Do crédito tributário deve ser excluída a cobrança de JUROS MORATÓRIOS e MULTA proporcional, pois não se encontra, ainda, em mora, em razão do efeito suspensivo da defesa dos recursos administrativos, consubstanciado no art. 151, III, do Código Tributário Nacional.

3.7. A multa não deve fazer parte integrante do auto, pois a matéria está sub judice.

4. Ao final, requer seja considerado nulo o auto de infração procedente a sua impugnação, protestando, ainda, pela juntada de novos esclarecimentos e provas documentais."

Por meio do Acórdão DRJ/SPOI nº 04.693, de 20 de janeiro de 2004, os Membros da 9ª Turma da DRJ em São Paulo - SP decidiram, por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento. A Ementa dessa decisão possui a seguinte redação:



MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 19, 12, 04 Ivana Cláudia Silva Castro ✓ Mat. Siage 82136

CC02/C02 Fls. 193 _____

"(...)

COFINS. CONSTITUCIONALIDADE. NULIDADE. MULTA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO. JUROS DE MORA. COMPENSAÇÃO.

O Supremo Tribunal Federal declarou a constitucionalidade da COFINS, instituída pela Lei Complementar nº 70/1991.

Satisfeitos os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e não tendo ocorrido o disposto no art. 59 do mesmo diploma legal, não há que se falar em anulação ou invalidação do auto de infração.

Constatada, em procedimento fiscal, a falta de recolhimento da Cofins, faz-se necessária a constituição do crédito tributário, para exigir o tributo, acrescido de multa de lançamento de ofício e juros de mora.

Eventual pedido de compensação deve ser efetuado por meio de requerimento apropriado, formalizando processo administrativo próprio, no qual serão apreciados aspectos qualitativos e quantitativos do pleito.

Lançamento Procedente".

Inconformada com a decisão prolatada pela primeira instância, a contribuinte apresentou recurso voluntário a este Eg. Conselho, no qual, em síntese e fundamentalmente, alega possuir crédito decorrente de recolhimento a maior de Finsocial, que deve ser compensado com o débito de Cofins e que a Cofins é inconstitucional porquanto travestida de contribuição.

É o Relatório.

Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

O recurso voluntário é tempestivo, portanto dele tomo conhecimento.

Tendo em vista que a decadência é matéria de ordem pública, constatada sua ocorrência, deve o julgador conhecê-la e manifestar-se de ofício.

I-Decadência de ofício – ausência de preclusão:

Quando um da relação jurídica (fiscalização X contribuinte) faz uma alegação, dizemos que há um ponto processual ou, simplesmente, um ponto a ser analisado. O processo administrativo é dialético, onde o natural é que uma das partes alegue e que a outra a essa alegação se contraponha. Matéria impugnada é matéria controvertida.

Ressalte-se, no entanto, que o legislador brasileiro, como o de outros países, permitiu ao juiz o conhecimento de determinadas matérias independentemente de alegação e, portanto, de contestação (CPC, arts. 267, § 3º, e 301, § 4º). As matérias cognoscíveis de ofício, tal como a *decadência*, não-alegadas e não-impugnadas, são também questões que devem ser analisadas por força de lei. Inexiste preclusão.

A análise da figura da decadência é uma questão prévia, e se caracteriza pela indispensabilidade de sua resolução para que outras questões possam ser examinadas e decididas (demais questões de mérito), razão pela qual passo à sua apreciação:

Em 23/07/1998, a contribuinte foi cientificada do auto de infração que lançou as competências de outubro/1992, abril/1993 a fevereiro/1994, maio e junho/1994 e agosto/1994, relativamente à Cofins, por ausência de recolhimento.

Esta Conselheira sempre defendeu que a Lei nº 8.212/91 não se aplica às contribuições sociais (Cofins e PIS) por não ter tratado do lançamento por homologação e, o certo é que tal discussão perde aqui sentido em razão do julgamento ocorrido pelo Pleno do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nºs 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, na sessão de 11/06/2008, em que declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91.¹

Na mesma data da declaração de inconstitucionalidade, o STF editou a Súmula Vinculante nº 8 (DOU de 20/06/2008) com o seguinte teor:

“São inconstitucionais os parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

A respeito das súmulas vinculantes, dispõe o art. 103-A da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

“Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará

¹ Ao fixar os efeitos modulatórios da referida decisão, na sessão de 12/06/2008, o STF determinou que a decisão só não se aplica aos casos em que houve pagamento sem contestação ou que não tenha sido objeto de pedido de restituição protocolizado até a data da decisão, ou seja, até 11/06/2008.

que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso."

Desta forma, independentemente das disposições do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, a decadência de todas as contribuições sociais deve ser apreciada com fulcro nas regras estatuídas pela Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN.

Resta apreciar se a contagem se verificará pela regra do art. 150, § 4º ou do art. 173 do CTN, porque a matéria não é pacífica, comportando divergências entre os Membros desta Eg. Câmara.

O Código Tributário Nacional define nos arts. 147, 149 e 150 as três modalidades de lançamento: por declaração, a de ofício e por homologação. No que respeita a decadência, o Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no art. 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no art. 150. Penso razoável se dizer que a distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

Neste ponto, desejo registrar ter mudado o meu entendimento manifestado anteriormente nesta Câmara, ao defender que independentemente de ter ocorrido pagamento *"em se tratando de tributo, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio 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"*.

Sigo, atualmente, a corrente doutrinária do Superior Tribunal de Justiça, que já fixou entendimento no sentido de que: (i) em havendo a antecipação de pagamento, a regra a ser aplicada é a estabelecida pelo § 4º do art. 150 do CTN, no qual a contagem do prazo se inicia na data da ocorrência do fato gerador e; (ii) caso se trate de ausência de pagamento, aplica-se a regra contida no art. 173, I, do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial o primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária. Seguem exemplos:

"1) AgRg no Ag 933835 / SP – Ministro JOSÉ DELGADO – 1ª Turma

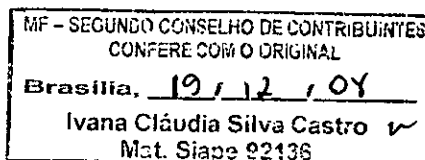
Julgado em 06/05/2008

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AGRAVO REGIMENTAL.

FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. INCIDÊNCIA DECADÊNCIA.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 173, I, DO CTN.

PRECEDENTES.



(...)

2. Nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo pagamento antecipado pelo contribuinte não ocorre, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, em relação ao prazo para a constituição do crédito tributário. Precedentes.

3. Agravo regimental não-provido.”

2) “AgRg no Ag 939714 / RS – Ministra ELIANA CALMON – 2ª Turma

Julgado em 12/02/2008

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150, § 4º E 173 DO CTN) – NULIDADE ABSOLUTA – CONHECIMENTO EX OFFICIO – LIMITES DO RECURSO ESPECIAL.

(...)

4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Crédito tributário fulminado pela decadência, nos termos do art.

156, V do CTN.

(...)

8. Agravo regimental provido para prover em parte o recurso especial e reconhecer, de ofício, a decadência.”

No caso em análise, conforme já exposto, verifica-se ter ocorrido ausência de recolhimento do tributo. Assim, a contagem do prazo se inicia pela regra estabelecida no art. 173, I do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial o primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária. Desta forma, encontra-se atingido pela decadência o lançamento relativo à competência de outubro/1992.

II- Mérito

II.I. Compensação

A contribuinte alega que, em virtude de recolhimento que teria efetuado a maior a título de Finsocial, teria crédito a compensar com a Cofins não recolhida no período autuado. Afirma, ainda, sem comprovar, existir “medida judicial” que lhe confere o direito à compensação do eventual crédito de Finsocial com valores vincendos de Cofins.

↓

7

Resta clara a ausência de razão às alegações da contribuinte, mas por amor ao debate faça a seguinte análise:

Em primeiro lugar, cabe ressaltar que a contribuinte menciona a existência de ação judicial que teria o condão de suspender a decisão definitiva quanto ao presente lançamento, contudo, em momento algum faz prova de sua alegação uma vez que se limitou a mencionar que impetrou mandado de segurança. Transcreve trecho do que seria a concessão de liminar. Inexiste nos autos cópia da referida liminar e nem mesmo o número do processo para que eventual averiguação e análise pudesse ser efetuada.

De qualquer forma, ainda que exista tal liminar, que conforme consta à fl. 173 do recurso interposto teria permitido a compensação de eventual crédito de Finsocial com débitos vincendos de Cofins, o que se olvida a contribuinte é que o procedimento de compensação previsto na legislação ordinária independe da existência de ação judicial, isso porque referida norma é dirigida ao contribuinte e está relacionada ao lançamento por homologação, sendo que, nesse caso, mesmo quando existente processo judicial, o Poder Judiciário apenas reconhece o direito de ser efetuada a compensação (seja por inconstitucionalidade/ilegalidade de lei ou seja por reconhecimento de direito do sujeito passivo) sem, no entanto, proceder à homologação do encontro de contas, que é incumbência da administração fazendária.

Portanto, mesmo para o contribuinte que tem liminar, ou mesmo sentença transitada em julgado a seu favor, não fica afastada a necessidade de obediência às regras contidas na legislação ordinária que regulamenta a compensação. À época dos períodos lançados no presente auto de infração vigia a Lei nº 8.383/91.

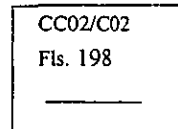
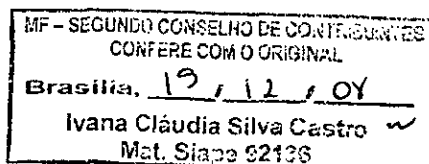
Não existe nos autos prova de que a contribuinte tenha procedido à compensação de referidos tributos em sua escrita fiscal, como determinava a lei à época. Ao contrário, requer em sua impugnação e em seu recurso que a compensação seja efetuada pela própria administração.

No mais, se a contribuinte não exerceu o seu direito de compensação de supostos créditos do Finsocial antes do início da ação fiscal, não pode ser aceito como argumento de defesa em processo de formalização de exigência do crédito tributário. Assim, a falta do regular recolhimento da contribuição, nos termos da legislação vigente, autoriza o lançamento de ofício para exigir o crédito tributário devido, com os seus consectários legais.

II.1. Da ilegalidade/inconstitucionalidade de lei

Quanto à alegada inconstitucionalidade da Cofins, *a priori*, cabe indagar se o direito de defesa da contribuinte no processo administrativo é tão amplo que abrangeria até a discussão relativa à inconstitucionalidade das leis e afronta a princípios constitucionais. É necessário analisar esta questão com o devido cuidado. Há casos em que inexistem dúvidas quanto à não aplicabilidade da lei frente à interpretação da Constituição Federal, razão pela qual, algumas matérias têm sido objeto de apreciação pelos julgadores administrativos.

Não se pode esquecer, primeiramente, que a Constituição é uma lei, denominada Lei Fundamental, e, por conseguinte, nada impede que o contribuinte invoque tal ou qual dispositivo constitucional para alegar que a lei ou o ato administrativo contraria o disposto na Constituição. Afinal, há uma gama de interpretações possíveis para uma mesma norma



jurídica, cujo espectro deve ser reduzido a partir da aplicação dos valores fundamentais consagrados pelo ordenamento jurídico.

A liberdade dos Conselhos de Contribuintes está na interpretação dos fatos concretos envolvidos pelo processo administrativo, na aplicação de jurisprudência – de acordo com o entendimento de cada julgador, visto que sua aplicação não é obrigatória em todos os casos, mas sempre se pautando no que determina a Lei.

Por outro lado, devemos lembrar que as decisões administrativas são espécies de ato administrativo e, como tal, sujeitam-se ao controle do Judiciário. Se, por acaso, a fundamentação do ato administrativo baseou-se em norma inconstitucional, o Poder que tem atribuição para examinar a existência de tal vício é o Poder Judiciário. Afinal, presumem-se constitucionais os atos emanados do Legislativo, e, portanto, a eles vinculam-se as autoridades administrativas.

Em face disso, não cabe a este Eg. Conselho de Contribuintes examinar a constitucionalidade das leis e dos atos administrativos. Portanto, a inconformidade da contribuinte deveria ser levada ao judiciário, que tem poder para decidir sobre inconstitucionalidade de lei.

Diante dos fatos, e considerando a Súmula nº 2 do Segundo Conselho de Contribuintes², não é este o foro ou instância competente para a discussão da constitucionalidade das leis. Cabe ao órgão administrativo, tão-somente, aplicar a legislação em vigor, tal como procedido pelo agente fiscal. Desse modo, as referidas arguições de inconstitucionalidades deverão ser feitas perante o Poder Judiciário, cabendo à autoridade administrativa tão-somente velar pelo fiel cumprimento das leis.

Conclusão:

Por todo o exposto, voto no sentido de dar PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário para reconhecer, de ofício, ter-se operado a extinção do crédito tributário pela figura da decadência – direito do Fisco lançar a Cofins – relativa à competência de agosto/1992, mantendo inalterada a decisão *a quo* quanto aos demais períodos e questões de direito.

Sala das Sessões, em 06 de novembro de 2008.


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ

² SÚMULA Nº 2 - O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.