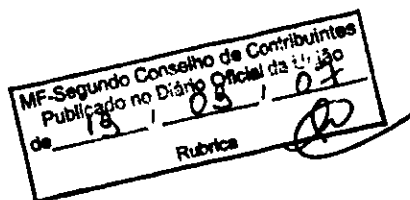




Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2ª CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

Recorrente : INDÚSTRIA NACIONAL DE AÇOS LAMINADOS INAL S/A  
Recorrida : DRJ em Campinas - SP

**COFINS. DECADÊNCIA.** O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.


**BASE DE CÁLCULO.** Há de se adequar a base de cálculo nos termos da diligência fiscal solicitada para comprovação de recolhimentos.

**Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por: **INDÚSTRIA NACIONAL DE AÇOS LAMINADOS INAL S/A.**

ACORDAM os Membros da Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, em dar provimento parcial ao recurso, nos seguintes termos: I) pelo voto de qualidade para afastar a decadência. Vencidos os Conselheiros Maria Teresa Martínez López (Relatora), Raquel Motta Brandão Minatel (Suplente), Valdemar Ludvig e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva que acolhiam a decadência para os períodos anteriores a outubro de 1997. Designado o Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis para redigir o voto vencedor; II) quanto às demais matérias, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial nos termos do voto da Relatora.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.

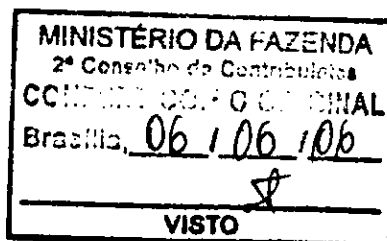
  
Antonio Bezerra Neto  
Presidente

  
Emanuel Carlos Dantas de Assis  
Relator-Designado

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Leonardo de Andrade Couto e José Adão Vitorino de Moraes (Suplente).

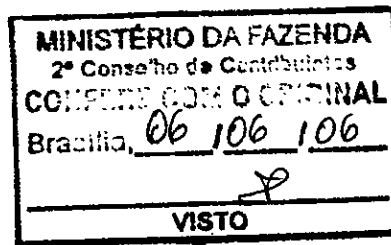
Ausentes, justificadamente, os Conselheiros Cesar Piantavigna e Sílvia de Brito Oliveira.

Eaal/mdc





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

Recorrente : INDÚSTRIA NACIONAL DE AÇOS LAMINADOS INAL S/A

## RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário apresentado contra decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Campinas, SP, referente à constituição de crédito tributário por falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS nos períodos de janeiro, abril, outubro e novembro de 1997, março e maio a dezembro de 1998, maio a julho e novembro de 1999, julho e setembro a dezembro de 2000, janeiro a agosto e outubro a dezembro de 2001 e janeiro a julho de 2002, no total de Crédito Tributário apurado de R\$ 4.182.634,75, cuja ciência se deu em 03/10/2002.

O auto de infração foi lavrado em razão de diferença apurada entre o valor escriturado e o declarado/pago.

Reproduzo abaixo o relatório da decisão *a quo*, quando à impugnação apresentada:

*Regularmente intimada no próprio Auto de Infração em 03/10/2002, a contribuinte apresentou a Impugnação, de fls. 68/146, em 04/11/2002, onde alega que:*

*2.1. possui ação judicial com segurança concedida afastando a exigibilidade da Cofins nos moldes da Lei 9718/98, em tramitação perante o TRF, razão porque não pode prosperar o Auto de Infração;*

*2.2. o agente fiscalizador utilizou informações prestadas em formulário eletrônico à Secretaria da Receita Federal e não dos valores constantes das DCTFs apresentadas, as quais ensejam a constituição do crédito tributário e caracterizam-se como confissão de dívida;*

*2.3. a verificação da inexistência de débito, da irregularidade na lavratura do Auto de Infração e seu respectivo cancelamento, são atos que deveriam ter sido praticados antes mesmo da apresentação da Impugnação, por se tratar de dever funcional. Bastaria intimar a Impugnante para que fosse apresentada a documentação e esclarecido que o crédito tributário estaria pago. Tal procedimento vai de encontro ao art. 1531 do Código Civil;*

*2.4. o auto de infração não observou o disposto no art. 3º da Lei 9784/99 que determina que a administração tem o dever de facilitar o exercício dos direitos dos administrados, dando-lhes ciência da tramitação de processos, bem como de garantir-lhes o direito de apresentar documentos;*

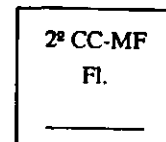
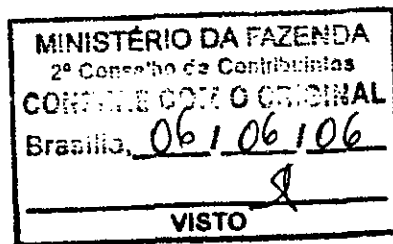
*2.5. a autuação lavrada contra a impugnante implica também em ofensa ao art. 6º, X, do Código de Defesa do Consumidor, pois não será adequado nem eficaz ato administrativo que autua sem a oitiva do contribuinte e sem exame da documentação comprobatória;*

*2.6. o art. 354 do Código de Processo Civil impõe a regra da indivisibilidade da confissão e a DCTF é o instrumento que formaliza a confissão de dívida e o pagamento do valor declarado. No caso concreto a autoridade fiscal cindiu a confissão apenas na*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852



*parte que lhe interessa, ou seja, autuou a impugnante pelo fato de ter se equivocado nas informações prestadas em desacordo com as declaradas na DCTF;*

*2.7. teria ocorrido decadência dos períodos janeiro, abril e outubro de 1997, uma vez que a autuação se deu 5 anos após a ocorrência do fato gerador, nos termos do art. 173 do CTN;*

*2.8. o fiscal autuante se baseou nas informações prestadas à Secretaria da Receita Federal pela contribuinte em desacordo com as declaradas em DCTF, ocorrendo em erro. Apresenta mês a mês as divergências entre as informações prestadas à SRF e os valores utilizados por ela para cálculo da Cofins devida;*

*2.9. sofreu enchente e perdeu as guias de recolhimento dos tributos ora combatido dos períodos de janeiro de 1984 a dezembro de 1998, juntamente com as DCTFs dos períodos de recolhimento de 1998, junta Certidão de Sinistro emitida pelo Corpo de Bombeiros, entre eles e requer a apresentação "a posteriori" dos documentos que comprovam o efetivo recolhimento do tributo;*

*2.10. a impugnante procedeu à retirada da receita bruta dos valores referentes às vendas ao mercado externo, conforme permite a legislação em vigor, portanto, em que pese a falta de fundamentação do Auditor Fiscal da Receita Federal, em todos os meses compreendidos pela autuação, sempre que houve exclusão da receita bruta das vendas ao mercado externo, tal exclusão foi lícita.*

Apreciando as razões postas na impugnação, o Colegiado de primeira instância proferiu Decisão nº 3.342 assim ementada:

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

*Período de apuração: 01/01/1997 a 31/01/1997, 01/04/1997 a 30/04/1997, 01/10/1997 a 30/11/1997, 01/03/1998 a 31/03/1998, 01/05/1998 a 31/12/1998, 01/05/1999 a 31/07/1999, 01/09/1999 a 30/09/1999, 01/07/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 31/08/2001, 01/10/2001 a 31/07/2002.*

*Ementa: FALTA DE RECOLHIMENTO. A falta de comprovação dos recolhimentos da contribuição enseja o lançamento dos valores devidos com multa de ofício e demais acréscimos legais.*

*DECADÊNCIA. O prazo decadencial da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins - é de dez anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído.*

*ALEGAÇÃO. COMPROVAÇÃO. As alegações desacompanhadas de documentos comprobatórios, quando esse for o meio pelo qual sejam provados os fatos alegados, não tem valor.*

*MANDADO DE SEGURANÇA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. Deve ser excluída a multa de ofício da parte lançada para prevenir a decadência, de crédito protegido por sentença em Mandado de Segurança.*

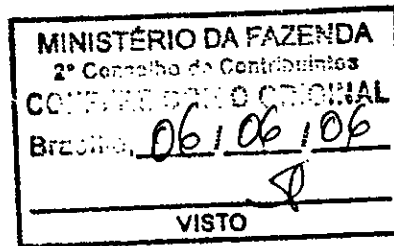
*Lançamento Procedente em Parte".*

A 5ª Turma de Julgamento da DRJ em Campinas, acordou por unanimidade de votos pela parcial procedência do auto de infração, para excluir a multa de ofício do período protegido por mandado de segurança, compreendendo a parte da base de cálculo referente a outras receitas, dos períodos de julho de 2000 a julho de 2002.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



Intimado a conhecer da decisão em 19/03/2003, a empresa insurreta contra seus termos, apresentou, em 22/04/2003, recurso voluntário a este E. Conselho de Contribuintes, com as seguintes razões de dissentir:

- a) decadência dos meses de janeiro, abril e outubro de 1997, em razão do auto de infração haver sido lavrado em 03/10/2002, tendo em vista o disposto no § 4º do artigo 150 do CTN. Cita doutrina e jurisprudência;
- b) as informações que prestou à auditoria fiscal à época continham erros que resultaram no lançamento indevido;
- c) em razão da ocorrência de enchente na matriz da empresa em 1999, ficou impossibilitada de apresentar, em tempo hábil, a documentação exigida pela fiscalização e necessária à confirmação de inexistência de débito fiscal, bem como na fase impugnatória, justificativa que se subsume ao inciso "a" do § 4º do artigo 16 do Decreto n° 70.235/72;
- d) discorre sobre os meses autuados, procurando demonstrar os erros havidos em virtude de valores informados em duplicidade, falta de exclusão de vendas canceladas ou descontos concedidos, existência de processo administrativo autorizando a compensação de outros tributos com a COFINS que não foi considerado, desconsideração de valores recolhidos pelas filiais e ainda enganos nos valores lançados na planilha apurada pela auditora fiscal autuante, bem como outros erros. Junta documentação obtida junto à própria SRF; e
- e) informa, também, a inclusão na base de cálculo de valores dela afastados por força da segurança concedida em mandado de segurança também não considerado pela auditoria fiscal.

Ao fim, requer seja acolhida a preliminar de decadência e deferido o pedido de diligência ou, noutra hipótese, seja julgado insubsistente o auto de infração, declarando inexistência de recolhimento a menor por parte da recorrente.

A autoridade preparadora informa a efetivação do arrolamento de bens para fins de garantir a instância recursal, conforme fl. 845.

Por meio da Resolução n° 203-00.515, de 15 de junho de 2004, os Membros da Terceira Câmara decidiram converter o julgamento em Diligência. O voto da **CONSELHEIRA RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA** possui a seguinte redação:

**VOTO DA CONSELHEIRA RELATORA MARIA CRISTINA ROZA DA COSTA**

*O recurso voluntário atende aos requisitos legais exigidos para sua admissibilidade e conhecimento.*

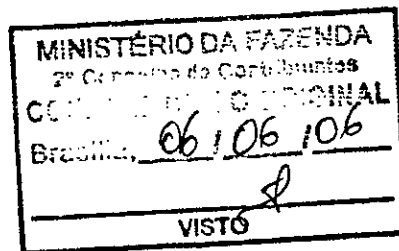
*O artigo 16 do Decreto n° 70.235, de 06/03/1972, alterado pela Lei n° 9.532/97, dispõe que:*

*Art. 16.A impugnação mencionará:*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



2º CC-MF  
Fl.

[...]

§ 4º. *A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que:*

a) *fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna por motivo de força maior.*

[...]

*A recorrente apresenta às fls. 572 a 582 Certidão de Sinistro ocorrido em 11 de fevereiro de 1999, dando conta de inundação sofrida em seu estabelecimento, lavrado pela Polícia Militar do Estado de São Paulo – Corpo de Bombeiros, em 25/02/1999.*

*Juntamente com tal certidão anexou, também, inúmeros documentos fornecidos pela Unidade Local da Secretaria da Receita Federal em Mogi das Cruzes.*

*Tais documentos não foram objeto de verificação pela auditoria fiscal realizada, como se constata do lacônico Termo de Verificação Fiscal lavrado à fl.47, bem como não houve apreciação de tais provas pela autoridade julgadora a quo, sendo alegado pela recorrente a dificuldade em obtê-las.*

*Em homenagem aos princípios do contraditório e da ampla defesa, constitucionalmente garantidos em processo judicial ou administrativo, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que seja efetuado o devido exame de todos os documentos apresentados, com elaboração de relatório e planilhas cabíveis que demonstrem as implicações deles decorrentes sobre o auto de infração lavrado, com apresentação de demonstrativo comparativo entre o lançado e o alegado e as conclusões a que chegar a fiscalização.*

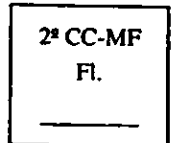
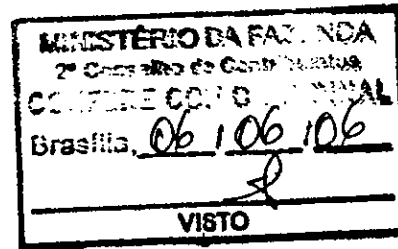
*Do resultado alcançado pela fiscalização deverá ser dada ciência à recorrente para que, se quiser, manifestar-se no prazo de trinta dias, devendo, depois, retornarem os autos a este Conselho para julgamento.*

É o relatório.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



## VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ VENCIDA QUANTO À DECADÊNCIA

O Recurso Voluntário atende aos pressupostos genéricos de tempestividade e regularidade formal merecendo a sua admissibilidade.

Em primeiro lugar, insurge-se a contribuinte quanto à decadência dos meses de janeiro, abril e outubro de 1997, em razão de o auto de infração haver sido lavrado em 03/10/2002, tendo em vista o disposto no § 4º do artigo 150 do CTN. Cita doutrina e jurisprudência. Posteriormente, a contribuinte insurge-se quanto aos erros da base de cálculo.

### I- Decadência:

A ciência do auto de infração se verificou em 03/10/2002, exigindo-lhe a COFINS, no período de 01/01/1997 a 31/01/1997, 01/04/1997 a 30/04/1997, 01/10/1997 a 30/11/1997, 01/03/1998 a 31/03/1998, 01/05/1998 a 31/12/1998, 01/05/1999 a 31/07/1999, 01/09/1999 a 30/09/1999, 01/07/2000 a 31/07/2000, 01/09/2000 a 31/08/2001, 01/10/2001 a 31/07/2002. Penso ter ocorrido a extinção do crédito tributário, face à figura da decadência, para os períodos anteriores a 10/97. Neste caso, 01/01/1997 a 31/01/1997, 01/04/1997.

Na essência dos fatos, tem-se que o centro de divergência reside na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, e na Lei nº 8.212/91, em se saber basicamente, qual o prazo de decadência para as contribuições sociais, se é de 10 ou de 5 anos.

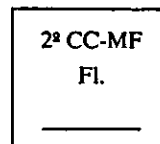
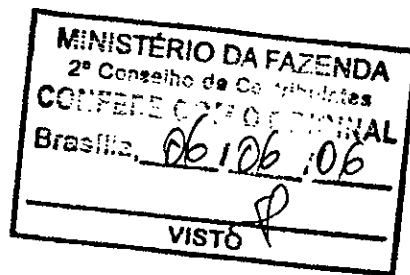
A análise dos institutos da prescrição e da decadência, em matéria tributária, ganhou especial relevo com alguns julgados ocorridos no passado, provenientes do Superior Tribunal de Justiça, merecendo estudo mais aprofundado, na interpretação dos dispositivos aplicáveis, especialmente quanto aos tributos cujo lançamento se verifica por homologação.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852



lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz. <sup>1</sup>

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.<sup>2</sup>

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tomou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida.

Feitas as considerações preliminares, há de se destacar a posição de alguns julgados do Superior Tribunal de Justiça. Dentre os juristas que analisaram alguns julgados do STJ<sup>3</sup> que reconheceram, no passado<sup>4</sup> o prazo decadencial decenal, Alberto Xavier<sup>5</sup>, teceu importantes comentários, entendendo conterem equívocos conceituais e imprecisões terminológicas, eis que referem-se às condições em que o lançamento pode se tornar definitivo, quando o art. 150, parágrafo 4º, do CTN, se refere à definitividade da extinção do crédito e não à definitividade do lançamento. Reitera ainda que, aludem as decisões à "faculdade de rever o lançamento" quando não está em causa qualquer revisão, pela razão singela de que não foi praticado anteriormente nenhum ato administrativo de lançamento suscetível de revisão.

Diz ainda Alberto Xavier, com relação àquelas decisões: *Destas diversas imprecisões resultou, como conclusão, a aplicação concorrente dos artigos 150, par. 4º e 173, o que conduz a adicionar o prazo do artigo 173 - cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que o lançamento "poderia ter sido praticado" - com o prazo do art. 150, parágrafo 4º - que define o prazo em que o lançamento "poderia ter sido praticado" como de cinco anos contados da data do fato gerador. Desta adição resulta que o dies a quo do prazo do art. 173 é, nesta*

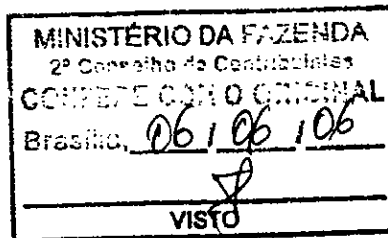
<sup>1</sup> Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

<sup>2</sup> Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

<sup>3</sup> Dentre os quais cita-se o Acórdão da 1ª Turma- STJ - Resp. 58.918 -5/RJ.

<sup>4</sup> atualmente, veja-se; RE 199.560 (98.98482-8), RE nº 172.997-SP (98/0031176-9), RE 169.246-SP (98 22674-5) e Embargos de Divergência em REsp 101.407-SP (98 88733-4).

<sup>5</sup> Alberto Xavier em "A contagem dos prazos no lançamento por homologação" - Dialética nº 27, p. 7/13.



Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

*interpretação, o primeiro dia do exercício seguinte ao do dies ad quem do prazo do art. 150, parágrafo 4º.*

Para o doutrinador Alberto Xavier<sup>6</sup>, a solução encontrada na interpretação do STJ em algumas decisões proferidas, no passado, por aquela instância, envolvendo decadência “ é deplorável do ponto de vista dos direitos do cidadão, porque mais do que duplica o prazo decadencial de cinco anos, arraigado na tradição jurídica brasileira como o limite tolerável da insegurança jurídica.” As decisões proferidas pelo STJ, são também juridicamente insustentáveis, pois as normas dos artigos 150, parágrafo 4º, e 173, I, todos do CTN, não são de aplicação cumulativa ou concorrente, mas reciprocamente excludentes, pela diversidade de pressupostos da respectiva aplicação: o art. 150, parágrafo 4º, aplica-se exclusivamente aos tributos cujo lançamento ocorre por homologação (incumbindo ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa); o art. 173, ao revés, aplica-se aos tributos em que o lançamento, em princípio, antecede o pagamento.

Por outro lado, há de se questionar se a COFINS deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN. O art. 45 da Lei nº 8.212/91 não se aplica à COFINS, uma vez que aquele dispositivo se refere ao direito de a Seguridade Social constituir seus créditos, e, conforme previsto no art. 33 da Lei nº 8.212/91, os créditos são constituídos pela Secretaria da Receita Federal, órgão que não integra o Sistema da Seguridade Social.

Dispõem os mencionados dispositivos legais, *verbis*:

*“ART.33 - Ao Instituto Nacional do Seguro Social - INSS compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “a”, “b” e “c” do parágrafo único do art. 11; e ao Departamento da Receita Federal - DRF compete arrecadar, fiscalizar, lançar e normatizar o recolhimento das contribuições sociais previstas nas alíneas “d” e “e” do parágrafo único do art. 11, cabendo a ambos os órgãos, na esfera de sua competência, promover a respectiva cobrança e aplicar as sanções previstas legalmente”. (grifei)*

*“ART.45 - O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

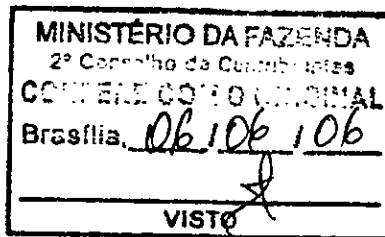
*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.*

*§ 1º Para comprovar o exercício de atividade remunerada, com vistas à concessão de benefícios, será exigido do contribuinte individual, a qualquer tempo, o recolhimento das correspondentes contribuições.*

<sup>6</sup> Idem citação anterior.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852

*§ 2º Para apuração e constituição dos créditos a que se refere o parágrafo anterior, a Seguridade Social utilizará como base de incidência o valor da média aritmética simples dos 36 (trinta e seis) últimos salários-de-contribuição do segurado.*

*§ 3º No caso de indenização para fins da contagem recíproca de que tratam os artigos 94 a 99 da Lei nº 8.213, de 24 de julho de 1991, a base de incidência será a remuneração sobre a qual incidem as contribuições para o regime específico de previdência social a que estiver filiado o interessado, conforme dispuser o regulamento, observado o limite máximo previsto no art. 28 desta Lei.*

*§ 4º Sobre os valores apurados na forma dos §§ 2º e 3º incidirão juros moratórios de zero vírgula cinco por cento ao mês, capitalizados anualmente, e multa de dez por cento.*

*§ 5º O direito de pleitear judicialmente a desconstituição de exigência fiscal fixada pelo Instituto Nacional do Seguro Social - INSS no julgamento de litígio em processo administrativo fiscal extingue-se com o decurso do prazo de 180 dias, contado da intimação da referida decisão.*

*§ 6º O disposto no § 4º não se aplica aos casos de contribuições em atraso a partir da competência abril de 1995, obedecendo-se, a partir de então, às disposições aplicadas às empresas em geral.*

Assim, em se tratando da COFINS, a aplicabilidade de mencionado art. 45, tem como destinatário a seguridade social, mas as normas sobre decadência nele contidas direcionam-se, apenas, às contribuições previdenciárias, cuja competência para constituição é do Instituto Nacional do Seguro Social – INSS. Para as contribuições cujo lançamento compete à Secretaria da Receita Federal, o prazo de decadência continua sendo de cinco anos, conforme previsto no CTN.

Por outro lado, ainda que assim não o fosse, ou seja, mesmo que pudesse ser defensável a aplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 haveria que se observar o disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.

Nesse sentido, dispôs o Acórdão nº 101-91.725, sessão de 12/12/97, cuja ementa está assim redigida:

*FINSOCIAL FATURAMENTO - DECADÊNCIA: Não obstante a Lei nº 8.212/91 ter estabelecido prazo decadencial de 10 (dez) anos (art. 45, caput e inciso I), deve ser observado no lançamento o prazo quinquenal previsto no artigo 150, parágrafo 4º do CTN - Lei nº 5.172/66, por força do disposto no artigo 146, inciso III, letra "b" da Carta Constitucional de 1988, que prevê que somente à lei complementar cabe estabelecer normas gerais em matéria tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários.*

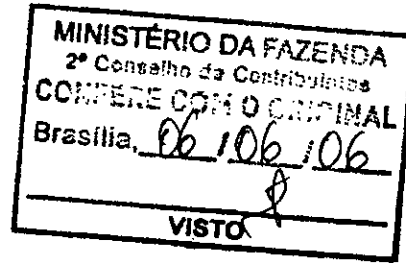
Destarte, esta Câmara, no passado, por meio do Acórdão nº 203-08.265 -Sessão de 19/06/2002, ainda que de PIS trate, já se posicionou no sentido de que as contribuições sociais, devem seguir as regras inerentes aos tributos, e neste caso, as do CTN<sup>7</sup>. A ementa desse Acórdão possui a seguinte redação:

<sup>7</sup> Idem Acórdão nº 203-07.992, sessão de 20/02/02 – Rec. 115.543.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



2º CC-MF  
Fl.

*“Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. DECADÊNCIA. As contribuições sociais, dentre elas a "As contribuições sociais, dentre elas a referente ao PIS, embora não compondo o elenco dos impostos, têm caráter tributário, devendo seguir as regras inerentes aos tributos, no que não colidir com as constitucionais que lhe forem específicas. Em face do disposto nos arts. 146, III, "b", e 149 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 dispendo sobre a matéria, ou de lei anterior recepcionada pela Constituição Federal, a Fazenda Pública deve seguir as regras de caducidade previstas no Código Tributário Nacional." Em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial se desloca da regra geral, prevista no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do artigo 150 do mesmo Código, hipótese em que o termo inicial para contagem do prazo de cinco anos é a data da ocorrência do fato gerador. Expirado esse prazo, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito. Preliminar acolhida. PIS. (...)*

Também a Câmara Superior de Recursos Fiscais, tem-se posicionado no sentido de que em matéria de contribuições sociais devem ser aplicadas as normas do Código Tributário Nacional. Nesse sentido, vide os acórdãos n°s CSRF/01-04.200/2002 (DOU de 07/08/03); CSRF/01-03.690/2001 (DOU de 04/07/03) e CSRF/02-01.152/2002 (DOU de 24/06/2003).

Portanto, firmado está para mim o entendimento de que as contribuições sociais, seguem as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, e portanto a essas é que devem se submeter.

No mais, caracteriza-se o lançamento da Contribuição como da modalidade de "lançamento por homologação", que é aquele cuja legislação atribui ao sujeito passivo a obrigação de, ocorrido o fato gerador, identificar a matéria tributável, apurar o imposto devido e efetuar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa.

Ciente, pois, dessa informação, dispõe o Fisco do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador para exercer seu poder de controle. É o que preceitua o art. 150, § 4º, do CTN, *verbis*:

*“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; 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”.*

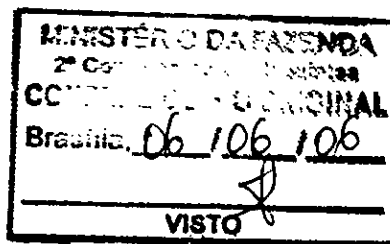
Sobre o assunto, tomo a liberdade de transcrever parte do voto prolatado pelo Conselheiro Urgel Pereira Lopes, relator designado no Acórdão CSRF/01-0.370, que acolho por inteiro, onde analisando exaustivamente a matéria sobre decadência, assim se pronunciou:

*“ (...) Em conclusão :*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



- a) nos impostos que comportam lançamento por homologação ..... a exigibilidade do tributo independe de prévio lançamento;
- b) o pagamento do tributo, por iniciativa do contribuinte, mas em obediência a comando legal, extingue o crédito, embora sob condição resolutória de ulterior homologação;
- c) transcorrido cinco anos a contar do fato gerador, o ato jurídico administrativo da homologação expressa não pode mais ser revisto pelo fisco, ficando o sujeito passivo inteiramente liberado;
- d) de igual modo, transcorrido o quinquênio sem que o fisco se tenha manifestado, dá-se a homologação tácita, com definitiva liberação do sujeito passivo, na linha de pensamento de SOUTO MAIOR BORGES, que acolho por inteiro;
- e) as conclusões de "c" e "d" acima aplicam-se (ressalvando os casos de dolo, fraude ou simulação) às seguintes situações jurídicas (I) o sujeito passivo paga integralmente o tributo devido; (II) o sujeito passivo paga tributo integralmente devido; (III) o sujeito passivo paga o tributo com insuficiência; (IV) o sujeito passivo paga o tributo maior que o devido; (V) o sujeito passivo não paga o tributo devido;
- f) em todas essas hipóteses o que se homologa é a atividade prévia do sujeito passivo. Em casos de o contribuinte não haver pago o tributo devido, dir-se-ia que não há atividade a homologar. Todavia, a construção de SOUTO MAIOR BORGES, compatibilizando, excelentemente, a coexistência de procedimento e ato jurídico administrativo no lançamento, à luz do ordenamento jurídico vigente, deixou clara a existência de uma ficção legal na homologação tácita, porque nela o legislador pôs na lei a idéia de que, se toma o que não é como se fosse, expediente de técnica jurídica da ficção legal. Se a homologação é ato de controle da atividade do contribuinte, quando se dá a homologação tácita, deve-se considerar que, também por ficção legal, deu-se por realizada a atividade tacitamente homologada."

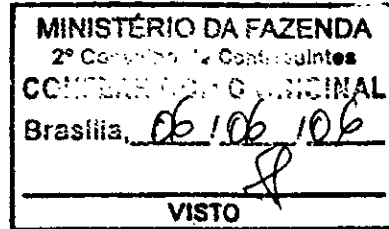
Ainda sobre a mesma matéria, trago à colação, o Acórdão n° 108-04.974, de 17/03/98, prolatado pelo ilustre Conselheiro JOSÉ ANTÔNIO MINATEL, cujas conclusões acolho e, reproduzo, em parte :

"Impende conhecermos a estrutura do nosso sistema tributário e o contexto em que foi produzida a Lei 5.172/66 (CTN), que faz as vezes da lei complementar prevista no art. 146 da atual Constituição. Historicamente, quase a totalidade dos impostos requeriam procedimentos prévios da administração pública (lançamento), para que pudessem ser cobrados, exigindo-se, então, dos sujeitos passivos a apresentação dos elementos indispensáveis para a realização daquela atividade. A regra era o crédito tributário ser lançado, com base nas informações contidas na declaração apresentada pelo sujeito passivo.

Confirma esse entendimento o comando inserto no artigo 147 do CTN, que inaugura a seção intitulada "Modalidades de Lançamento" estando ali previsto, como regra, o que a doutrina convencionou chamar de "lançamento por declaração" Ato contínuo, ao lado da regra geral, previu o legislador um outro instrumento à disposição da administração tributária (art. 149), antevendo a possibilidade de a declaração não ser prestada (inciso II), de negar-se o sujeito passivo a prestar os esclarecimentos (inciso III), da declaração conter erros, falsidades ou omissões (inciso IV), e outras situações ali arroladas que



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

*pudessem inviabilizar o lançamento via declaração, hipóteses em que agiria o sujeito ativo, de forma direta, ou de ofício para formalizar a constituição do seu crédito tributário, daí o consenso doutrinário no chamado lançamento direto, ou de ofício.*

*Não obstante estar fixada a regra para formalização dos créditos tributários, ante a vislumbrada incapacidade de se lançar, previamente, a tempo e hora, todos os tributos, deixou em aberto o CTN a possibilidade de a legislação, de qualquer tributo, atribuir "... ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" (art. 150), deslocando a atividade de conhecimento dos fatos para um momento posterior ao do fixado para cumprimento da obrigação, agora já nascida por disposição da lei. Por se tratar de verificação a posteriori, convencionou-se chamar essa atividade de homologação, encontrando a doutrina ali mais uma modalidade de lançamento – lançamento por homologação.*

*Claro está que essa última norma se constituía em exceção, mas que, por praticidade, comodismo da administração, complexidade da economia, ou agilidade na arrecadação, o que era exceção virou regra, e de há bom tempo, quase todos os tributos passaram a ser exigidos nessa sistemática, ou seja, as suas leis reguladoras exigem o "... pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa".*

*Neste ponto está a distinção fundamental entre uma sistemática e outra, ou seja, para se saber o regime de lançamento de um tributo, basta compulsar a sua legislação e verificar quando nasce o dever de cumprimento da obrigação tributária pelo sujeito passivo: se dependente de atividade da administração tributária, com base em informações prestadas pelos sujeitos passivos – lançamento por declaração, hipótese em que, antes de notificado do lançamento, nada deve o sujeito passivo; se, independente do pronunciamento da administração tributária, deve o sujeito passivo ir calculando e pagando o tributo, na forma estipulada pela legislação, sem exame prévio do sujeito ativo – lançamento por homologação, que, a rigor técnico, não é lançamento, porquanto quando se homologa nada se constitui, pelo contrário, declara-se a existência de um crédito que já está extinto pelo pagamento.*

*Essa digressão é fundamental para deslinde da questão que se apresenta, uma vez que o CTN fixou períodos de tempo diferenciados para essa atividade da administração tributária.*

*Se a regra era o lançamento por declaração, que pressupunha atividade prévia do sujeito ativo, determinou o art. 173 do código, que o prazo quinquenal teria início a partir "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" imaginando um tempo hábil para que as informações pudessem ser compulsadas e, com base nelas, preparado o lançamento. Essa a regra da decadência.*

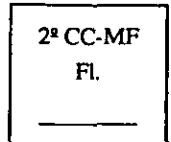
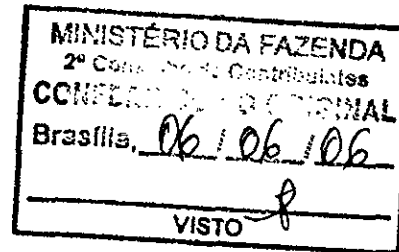
*De outra parte, sendo exceção o recolhimento antecipado, fixou o CTN, também, regra excepcional de tempo para a prática dos atos da administração tributária, onde os mesmos 5 anos já não mais dependem de uma carência inicial para o início da contagem, uma vez que não se exige a prática de atos administrativos prévios. Ocorrido o fato gerador, já nasce para o sujeito passivo a obrigação de apurar e liquidar o tributo, sem qualquer participação do sujeito ativo que, de outra parte, já tem o direito de investigar a regularidade dos procedimentos adotados pelo sujeito passivo a cada fato gerador, independente de qualquer informação ser-lhe prestada. " (grifo nosso)*

*É o que está expresso no parágrafo 4º, do artigo 150, do CTN, in verbis:*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852



*"Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (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 .*

*Entendo que, desde o advento do Decreto-lei 1.967/82, se encaixa nesta regra a atual sistemática de arrecadação do imposto de renda das empresas, onde a legislação atribui às pessoas jurídicas o dever de antecipar o pagamento do imposto, sem prévio exame da autoridade administrativa, impondo, inclusive, ao sujeito passivo o dever de efetuar o cálculo e apuração do tributo e/ou contribuição, daí a denominação de "auto-lançamento."*

*Registro que a referência ao formulário é apenas reforço de argumentação, porque é a lei que cria o tributo que deve qualificar a sistemática do seu lançamento, e não o padrão dos seus formulários adotados.*

*Refuto, também, o argumento daqueles que entendem que só pode haver homologação de pagamento e, por consequência, como o lançamento efetuado pelo Fisco decorre da insuficiência de recolhimentos, o procedimento fiscal não mais estaria no campo da homologação, deslocando-se para a modalidade de lançamento de ofício, sempre sujeito à regra geral de decadência do art. 173 do CTN. (grifo nosso)*

*Nada mais falacioso. Em primeiro lugar, porque não é isto que está escrito no caput do art. 150 do CTN, cujo comando não pode ser sepultado na vala da conveniência interpretativa, porque, queiram ou não, o citado artigo define que "o lançamento por homologação ..... opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa".*

*O que é passível de ser ou não homologada é a atividade exercida pelo sujeito passivo, em todos os seus contornos legais, dos quais sobressaem os efeitos tributários. Limitar a atividade de homologação exclusivamente à quantia paga significa reduzir a atividade da administração tributária a um nada, ou a um procedimento de obviedade absoluta, visto que toda quantia ingressada deveria ser homologada e, a 'contrário sensu', não homologado o que não está pago.*

*Em segundo lugar, mesmo que assim não fosse, é certo que a avaliação da suficiência de uma quantia recolhida implica, inexoravelmente, no exame de todos os fatos sujeitos à tributação, ou seja, o procedimento da autoridade administrativa tendente à homologação fica condicionado ao "conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado", na linguagem do próprio CTN."*

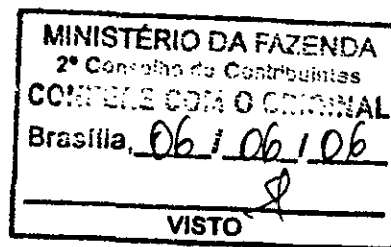
Assim, tendo em vista que a regra de incidência de cada tributo é que define a sistemática de seu lançamento e, tendo a Contribuição para a COFINS natureza tributária, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se 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.

Como a inércia da Fazenda Pública homologa tacitamente o lançamento e extingue definitivamente o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação (CTN, art. 150, § 4º), o que não se tem notícia nos autos, entendo decadente o



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



direito de a Fazenda Nacional constituir o crédito tributário relativamente à COFINS, para os fatos geradores ocorridos no período anterior a outubro/97, eis que a ciência ao auto de infração ocorreu em 03/10/2002.

ADMITINDO A POSSIBILIDADE DE SER VENCIDA PELOS MEUS PARES DE SESSÃO, QUE ENTENDEM NÃO SE APLICAR AS REGRAS DO CTN EM SE TRATANDO DE COFINS, PASSO À ANÁLISE DA BASE DE CÁLCULO COMO UM TODO.

## II- quanto a base de cálculo e supostos erros:

Quanto a base de cálculo, após diligência, retornam os autos com as seguintes informações fiscais:

### INFORMAÇÃO FISCAL

*O presente processo abriga Auto de Infração de COFINS, lavrado contra a interessada, cujo julgamento de 2ª instância foi convertido em diligência (fls. 862/866) para o exame de documentos só agora apresentados e elaboração de relatório.*

*Fui designado e realizei a diligência solicitada, analisando a escrituração comercial em meio magnético, que conferi com a impressa, por amostragem, dos meses em que a recorrente apontava erro na base de cálculo. A seguir, as conclusões:*

*1.997 (diferenças constatadas no meses de janeiro, abril, outubro e dezembro):*

*no mês de janeiro o valor da base de cálculo é de R\$ 9.692.100,31 que gerou COFINS a recolher no montante de R\$ 193.842,00; o valor declarado em DCTF (fls. 41) foi de R\$ 193.863,75, portanto houve recolhimento a maior;*

*no mês de abril o valor da base de cálculo é de R\$ 11.588.764,93 que gerou COFINS a recolher no montante de R\$ 231.775,30; o valor declarado em DCTF é menor (fls. 41), R\$ 231.768,71, mas em valor insignificante;*

*no mês de outubro o valor da base de cálculo é de R\$ 11.965.239,41 que gerou COFINS a recolher no montante de R\$ 239.304,79; o valor declarado em DCTF foi de R\$ 239.308,70, portanto houve recolhimento a maior;*

*no mês de dezembro o valor da base de cálculo é de R\$ 7.615.213,64, que gerou COFINS a recolher no valor de R\$ 152.304,28; o valor registrado em DCTF foi de R\$ 152.304,27, então não há diferença.*

*Assim, em relação ao ano de 1.997 o julgamento deve ser no sentido de reformar a decisão atacada, pois o lançamento foi indevido.*

*1.998 (diferenças constatadas em março e de maio a dezembro):*

*em relação ao ano de 1.998, a interessada não aponta erro nas bases de cálculo consignadas no demonstrativo de fls. 42, consoante se depreende da peça recursal às fls. 524 a 526.*

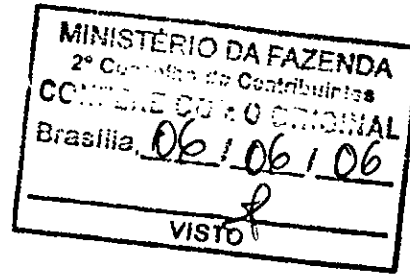
*Sobre o mês de março nada alega.*

*Quanto aos meses de maio a julho diz que compensou recolhimentos efetuados pela empresa incorporada Intermesa Participações S/A, porém os documentos de fls.*



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



583/662, ora anexados, que referir-se-iam ao ano de 1.998, nada trazem a respeito da compensação alegada.

De agosto a dezembro argumenta que não foram considerados os recolhimentos realizados por filiais, cujos comprovantes estariam sendo juntados, entretanto os documentos relativos ao ano de 1.998, às fls. 583/662 não abrigam recolhimentos da COFINS por filiais.

É de se observar que, ao concordar com os valores a recolher listados no demonstrativo de fls. 42, coluna Principal (1), a recorrente automaticamente reconhece que os DCTFs apresentados estão incorretos, pois os valores declarados deveriam coincidir com os devidos. Ou seja, os valores da coluna (fls. 42) débitos declarados (2), transcritos dos DCTFs, deveriam coincidir com os da coluna Principal (1).

Veja-se o mês de maio de 1.998, por exemplo, no demonstrativo de fls. 42: a coluna Principal (1) aponta que a empresa deveria recolher R\$ 372.849,39, valor com o qual concorda, alega que compensou uma parte (fls. 525), porém na DCTF (Débitos Declarados (2)) consignou apenas R\$ 185.995,08.

A diferença, indubitavelmente devida, ficou sem o devido lançamento, de modo que é correta a lavratura de auto de infração para lançá-la, de outra forma, lograsse comprovar a compensação, estaria com crédito perante a Receita Federal.

Pelo exposto, é de se manter a decisão recorrida no que se refere a 1.998, porque a recorrente não discorda dos valores constantes do demonstrativo de fls. 42, não comprova que os tenha recolhido ou compensado e, mesmo que comprovasse, os valores lançados no DCTF são menores do que o devido.

1.999 (diferenças apontadas nos meses de maio, junho, julho e setembro):

examinei a contabilidade da empresa e apurei as seguintes bases de cálculo e respectivos tributo devidos:

Mês	Base de Cálculo	Cofins devida	Cofins declarada	Observação
Maio	22.714.646,24	681.439,39	683.703,63	s/ dif.
Junho	22.370.757,99	671.122,74	675.152,24	s/ dif.
Julho	22.637.789,93	679.133,70	686.810,29	s/ dif.
Setembro	31.422.611,54	942.678,35	945.533,17	s/ dif.

Assim, como as diferenças apontadas no demonstrativo de fls. 43 originaram-se de erro de fato e inexistem, o julgamento recorrido deve ser reformado quanto ao ano de 1.999, pois o lançamento é indevido.

2.000 (diferenças no mês de julho e nos meses de setembro a dezembro):

sobre a tributação de 2.000, a interessada alega que parte da receita bruta obtida não está sujeita à COFINS e noticia decisão judicial prolatada nos autos do MS 2000.61.00.022137. Por isso, no demonstrativo abaixo, que elaborei a partir da análise da escrituração comercial, separo as receitas obtidas pela interessada:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 06 / 06 / 06  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.  
\_\_\_\_\_

mês		Faturamento	Outras Receitas	Cofins devida	COFINS declarada	diferença
jul	B. de cálculo	30.250.189,76	674.427,72			
	Cofins (3%)	907.505,69	20.232,83	927.738,52	908.131,51	19.607,01
set	B. de cálculo	31.876.570,85	134.138,18			
	Cofins (3%)	956.297,13	4.024,15	960.321,28	956.497,38	3.823,90
out	B. de cálculo	32.560.958,88	202.143,41			
	Cofins (3%)	976.828,77	6.064,30	982.893,07	977.354,07	5.539,00
nov	B. de cálculo	30.580.061,10	113.907,90			
	Cofins (3%)	917.401,83	3.417,24	920.819,07	917.679,69	3.139,38
dez	B. de cálculo	21.881.337,90	106.438,04			
	Cofins (3%)	656.440,14	3.193,14	659.633,28	658.426,55	1.206,73

O demonstrativo acima informa que é de ser manter o julgamento recorrido, pois as diferenças tributadas ((coluna (4) - fls. 44), são menores do que as ora apuradas.

Porém deve-se observar que a parcela incontroversa foi recolhida integralmente, pois os montantes declarados em DCTF (coluna COFINS declarada - planilha acima) são maiores do que os incidentes sobre o faturamento (coluna Faturamento, 2ª linha), de modo que a contribuição a ser mantida está integralmente abrangida pela decisão de primeira instância, que cancelou a multa de ofício.

2.001 (diferenças em todos meses, exceto setembro - fls. 45):

da mesma forma que no ano calendário de 2.000, parte da base de cálculo da COFINS está sub-judice. Do exame da contabilidade, verifiquei a seguinte situação, considerando separadamente as receitas:



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERÊNCIA GERAL PERMANENTE  
Brasília, 06/06/06  
VISTO

2º CC-MF  
Fl. \_\_\_\_\_

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

mês		Faturamento	Outras Receitas	COFINS devida	COFINS declarada	diferença não decla- rada
		1	2	3	4	5
jan	B. de cálculo	28.242.071,49	109.115,29			
	Cofins (3%)	847.262,14	3.273,46	850.535,60	847.262,14	3.273,46
fev	B. de cálculo	23.816.928,99	279.892,31			
	Cofins (3%)	714.507,87	8.396,77	722.904,64	714.507,87	8.396,77
mar	B. de cálculo	29.277.304,01	276.048,08			
	Cofins (3%)	878.319,12	8.281,44	886.600,56	878.319,12	8.281,44
abr	B. de cálculo	25.594.315,43	246.394,76			
	Cofins (3%)	767.829,46	7.391,84	775.221,30	767.896,17	7.325,13
mai	B. de cálculo	35.606.655,96	119.220,83			
	Cofins (3%)	1.068.199,68	3.576,62	1.071.776,30	1.068.199,68	3.576,62
jun	B. de cálculo	23.123.638,02	381.925,51			
	Cofins (3%)	693.709,14	11.457,77	705.166,91	693.709,14	11.457,77
jul	B. de cálculo	21.808.878,55	285.006,02			
	Cofins (3%)	654.266,36	8.550,18	662.816,54	654.266,36	8.550,18
ago	B. de cálculo	27.472.387,80	723.503,80			
	Cofins (3%)	824.171,63	21.705,11	845.876,74	824.171,63	21.705,11
out	B. de cálculo	26.939.890,26	185.210,97			
	Cofins (3%)	808.196,71	5.556,33	813.753,04	813.753,04	0,00
nov	B. de cálculo	19.720.860,02	342.993,37			
	Cofins (3%)	591.625,80	10.289,80	601.915,60	591.625,80	10.289,80
dez	B. de cálculo	15.581.673,78	146.948,50			
	Cofins (3%)	467.450,21	4.408,46	471.858,67	467.450,21	4.408,46

Como os montantes apontados no demonstrativo de fls. 45, coluna (4), são maiores do que os valores apontados na tabela acima, coluna diferença não declarada, estes e que deverão prevalecer, reformando-se parcialmente, destarte, a sentença "a quo".

Observe-se que a planilha acima demonstra que os valores referentes à COFINS incidente sobre o faturamento (coluna 1 – 2ª linha), são menores ou iguais aos valores declarados em DCTF (coluna 4), de maneira que os valores a serem mantidos, materializados nas diferenças apontadas na última coluna ( 5 ), referem-se, exclusivamente, às receitas cuja COFINS não estará sujeita à multa de ofício, se mantido o entendimento da instância anterior.

2.002 (diferenças de janeiro a julho)

Em exame da escrituração contábil da recorrente encontrei a seguinte situação:

β 17



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA  
2º Conselho de Contribuintes  
CONFERE COM O ORIGINAL  
Brasília, 06/06/06  
VISTO

2º CC-MF  
Fl.

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

mês		Faturamento	Outras Receitas	COFINS DEVIDA	COFINS declarada em DCTF	Diferença não lançada
jan	B. de cálculo	29.571.409,07	110.446,32			
	Cofins ( 3%)	887.142,27	3.313,39	890.455,66	887.262,14	3.193,52
Fev	B. de cálculo	23.783.630,69	200.211,22			
	Cofins ( 3%)	713.508,92	6.006,34	719.515,26	713.508,92	6.006,34
mar	B. de cálculo	25.364.545,60	138.440,79			
	Cofins ( 3%)	760.936,37	4.153,22	765.089,59	760.936,37	4.153,22
abr	B. de cálculo	25.856.767,48	106.172,48			
	Cofins ( 3%)	775.703,02	3.185,17	778.888,20	775.703,03	3.185,17
mai	B. de cálculo	24.713.504,57	154.097,89			
	Cofins ( 3%)	741.405,14	4.622,94	746.028,07	741.405,13	4.622,94
jun	B. de cálculo	24.601.980,60	293.947,40			
	Cofins ( 3%)	738.059,42	8.818,42	746.877,84	738.059,42	8.818,42

Da planilha acima, depreende-se que os valores apontados no demonstrativo de fls. 46, coluna (4), devem ser mantidos pois são menores ou coincidem com os da última coluna acima e referem-se, exclusivamente, às receitas integrantes de ação judicial, e portanto as respectivas multas de ofício foram consideradas indevidamente aplicadas pela decisão recorrida.

Em relação ao mês de julho de 2.002, ainda não vencera o prazo para entrega do DCTF na data da lavratura do auto de infração, portanto nenhum valor tinha sido declarado. Pela contabilidade verifiquei que o valor da COFINS devido sobre o faturamento é de R\$ 840.253,80; sobre as outras receitas (objeto de ação judicial) é de R\$ 4.290,25; o valor recolhido foi de R\$ 840.253,80. Assim, não foram recolhidos aos cofres públicos os R\$ 4.290,25 correspondentes às receitas objeto da ação judicial.

Entrego cópia desta informação ao representante da Interessada, dando-lhe o prazo de trinta dias para se manifestar, se quiser.

**Em resposta às conclusões externadas, a contribuinte assim se manifesta:**

Ref.: Processo nº 19515.001088/2002 -85

Proc.: Recurso Voluntário nº 123.926

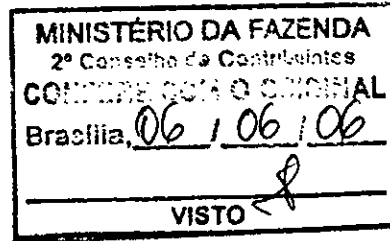
(...)

A Recorrente ratifica o que fora exposto na referida Informação Fiscal pela Ilustre Autoridade, mormente no que diz respeito aos lançamentos concernentes aos anos de 1997, 1999, 2000, 2001 e 2002.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



*Contudo, no que se refere ao exercício de 1998, especialmente aos meses de junho a dezembro, vem a Recorrente esclarecer que não deve subsistir o respectivo lançamento, pois há, conforme acostado neste momento aos autos, declarações da Secretaria da Receita Federal confirmando os pagamentos feitos por meio de DARF's.*

*Noutro giro, vale dizer que existem DCTF's e DARF's comprovando que os débitos constantes do auto, referente a esse período de apuração, coincidem com os valores recolhidos, o que ora acosta-se para melhor compreensão e aplicação do Princípio da Verdade Material nestes autos.*

*Finalizando, impende aclarar que os débitos que foram compensados estão sendo provados, nesta oportunidade, através de Certidão de Sinistro expedida pelo Corpo de Bombeiros do Estado de São Paulo, onde consta expressamente a perda de documento de autorização de compensação de tributos federais em razão de enchente ocorrida em 10 de fevereiro de 1999.*

*Posto isso, requer a Recorrente, diante da lisura do procedimento adotado por si ao tomar todas as providências postas pela lei, o cancelamento do lançamento, nos moldes do requerido no Recurso Voluntário já manejado.*

#### **ANÁLISE:**

*No processo administrativo fiscal federal tem-se como regra que aquele que alega algum fato é quem deve provar. Nesse sentido, o ônus da prova recai a quem dela se aproveita. Na verdade, a contribuinte não concorda com o resultado da Diligência apenas com relação ao exercício de 1.998. No restante, silencia, admitindo as diferenças apuradas.*

*Compulsando os quadros elaborados pelo agente fiscal, e sobretudo em análise ao Demonstrativo de Situação Apurada (fls 41 a 46) em conjunto com a documentação posteriormente trazida pela contribuinte verifico serem procedentes às conclusões externadas pela fiscalização.*

*Há de se lembrar, destinar-se as diligências, à formação da convicção do julgador, devendo limitar-se ao aprofundamento de investigações sobre o conteúdo de provas já incluídas no processo, ou à confrontação de dois ou mais elementos de prova também já incluídos nos autos. O julgador, não tem a atribuição de efetuar lançamento, não lhe sendo aberta a possibilidade, por tal, de se mover sem óbices por universo externo ao processo.*

*Nestes termos, o contribuinte poderia ter juntado, por ocasião da diligência, documentos que julgasse importante e não trazê-los somente no retorno da Informação Fiscal. Tal posicionamento tem uma razão de ser: é evitar idas e vindas do processo, de forma a cumprir o princípio da celeridade. De qualquer maneira, em relação ao exercício de 1998, inexistem provas suficientes do alegado pela contribuinte, de forma a resolver as diferenças entre os valores declarados e os apurados pela fiscalização. Não há, de fato, diferentemente do alegado pela contribuinte, coincidência entre valores declarados e a base apurada pela fiscalização.*

*De outra parte, não há como dar razão à recorrente quando menciona que "os débitos que foram compensados estão sendo provados, nesta oportunidade, através de*



Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

*Certidão de Sinistro expedida pelo Corpo de Bombeiros do Estado de São Paulo, onde consta expressamente a perda de documento de autorização de compensação de tributos federais em razão de enchente ocorrida em 10 de fevereiro de 1999." Explico:*

*Em primeiro lugar, oportuno transcrever o que constou na Certidão de Sinistro, dados prestados pela advogada da recorrente:*

*Autorização de compensação de tributos federais – Compensação de créditos do Imposto de Renda, Contribuição Social com o PIS e COFINS dos meses de abr/98 e mai/98 da empresa incorporada Intermesa Participações S/A.*

Compulsando os autos, verifico à fl. 09, Ata da Assembléia Geral Extraordinária Realizada em 29 de Maio de 1998 deliberando a incorporação da empresa Intermesa Participações S/A. Estranhamente, alega a contribuinte ter solicitado compensação de créditos do Imposto de Renda, Contribuição Social com o PIS e COFINS dos meses de abr/98 e mai/98 provenientes de empresa que ainda não havia sido incorporada. Destarte, concluo ser indevido tal solicitação, em 1998, se ocorrida como informa a contribuinte.

## CONCLUSÕES

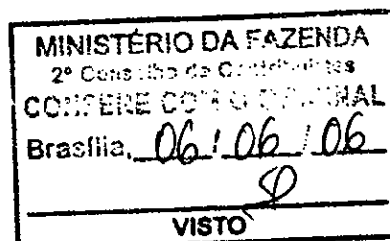
Enfim, diante de todo o acima exposto, voto no sentido de:

I - Na análise da decadência - dar provimento PARCIAL ao recurso de forma a que se excluam do lançamento os períodos de 01/01/1997 a 31/01/1997, 01/04/1997 a 30/04/1997;

II - No que se refere à base de cálculo - Dar provimento parcial para se adequar às conclusões da diligência efetuada, acima reproduzida.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.

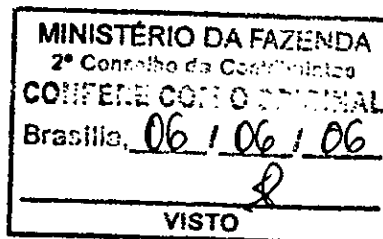
  
MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ





Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852



### VOTO DO CONSELHEIRO EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS DESIGNADO QUANTO À DECADÊNCIA

Divirjo da admirada relatora, com relação ao prazo decadencial da COFINS, por considerá-lo como sendo dez anos, em vez de cinco, contados do fato gerador.

Decadência é matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como aliás determina o art. 210 do Código Civil de 2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

No caso dos autos, não ocorreu a caducidade da Contribuição porque a ciência do lançamento se deu em 03/10/2002 e o período de apuração mais antigo é 01/97. Assim, nenhum período foi atingido pela decadência.

Sendo um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Segundo este parágrafo o prazo é de cinco anos ("Se a lei não fixar prazo à homologação..."). Mas no caso das contribuições para a Seguridade Social, a exemplo da COFINS e do PIS/Pasep, tal prazo é de dez anos, a teor do art. 45, I, da Lei nº 8.212, de 24/07/1991.

Dispõe o referido texto legal:

*"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:*

*I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;*

*II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada."*

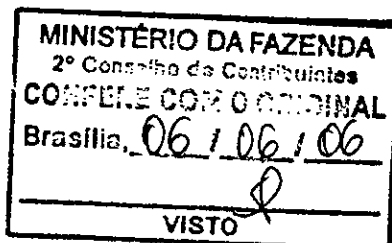
Observe-se que a norma inserta no inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91 corresponde à do art. 173, I, do CTN, com a diferença de que a Lei Complementar estabelece regra geral, a atingir todos os tributos para os quais lei específica não determine prazo especial, enquanto que a Lei nº 8.212/91 é própria das contribuições para a Seguridade Social. Assim, tanto o art. 173, I, do CTN, quanto o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, devem ser lidos em conjunto com o art. 150, § 4º, do CTN, de modo a se extrair da interpretação sistemática a norma aplicável aos lançamentos por homologação, segundo a qual o termo inicial do prazo decadencial é o dia de ocorrência do fato gerador, em vez do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

O termo inicial ou *dies a quo* é contado sempre da ocorrência do fato gerador, independentemente de ter havido a antecipação de pagamento determinada pelo § 1º do art. 150 do CTN. Neste ponto importa investigar a respeito do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852



2º CC-MF  
Fl.

antecipado,<sup>8</sup> filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges,<sup>9</sup> que entende haver homologação da atividade do contribuinte, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Por oportuno, cabe lembrar o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo, é expedida uma notificação ao sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa homologa um valor zero, ou uma restituição, evidente que não está homologando pagamento. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo pagamento para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento da **atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.”

A despeito de posições divergentes, entendo que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, ao estatuir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária. Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Destarte, enquanto o CTN, na qualidade de lei complementar, estabelece a norma geral de decadência em cinco anos, outras leis podem estipular prazo distinto, desde que tratando especificamente de um tributo ou de uma dada espécie tributária. É o que faz a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social.

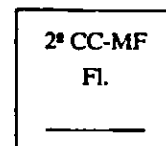
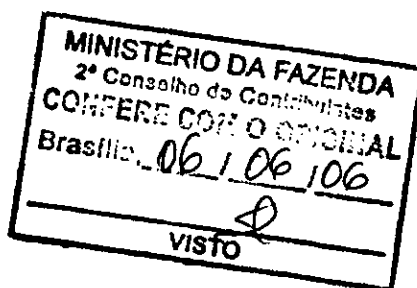
<sup>8</sup> No sentido de que não lançamento por homologação se não houver pagamento, veja-se Carlos Mário da Silva Velloso, “A decadência e a prescrição do crédito tributário – as contribuições previdenciárias – a lei 6.830, de 22.9.1980: disposições inovadoras” (itálico), in *Revista de Direito Tributário* nº 9/10, São Paulo, Ed. Rev. dos Tribunais, jul-dez de 1979, p. 183; Mary Elbe Gomes Queiroz Maia, *Tributação das Pessoas Jurídicas*, Brasília, Ed. UnB, 1997, p. 461; Luciano Amaro, *Direito Tributário Brasileiro*, São Paulo, Ed. Saraiva, 1999, p. 384

<sup>9</sup> José Souto Maior Borges, in *Lançamento Tributário*, Rio de Janeiro, Ed. Forense, 1981, p. 445, leciona que homologa-se a “atividade do sujeito passivo, não necessariamente o pagamento do tributo. O objeto da homologação não será então necessariamente o pagamento.”



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



Ressalte-se a dicção do art. 146, III, "b", da Constituição, segundo o qual "Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários". Este dispositivo constitucional não se refere, especificamente, aos prazos decadencial e prescricional. Destarte, o prazo de decadência e prescrição geral de cinco anos até poderia não constar do CTN. Neste sentido as palavras de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 9ª edição, 1997, p. 438/484:

*... a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. (...) Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade.*

Nesta linha também o pronunciamento de Wagner Balera, *in* As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, afirma, *verbis*:

*É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.*

*Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.*

*Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispozo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.*

*Coalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar – que editará as normas gerais – com as do legislador ordinário – que elaborará as normas específicas – para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.*

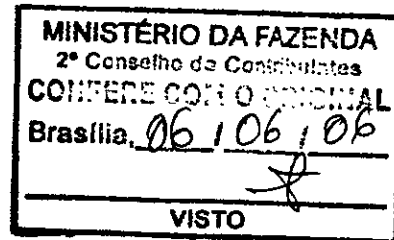
*A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: "é uma lei sobre leis de tributação". Deve, segundo o meu entendimento, a lei complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.*

*Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.*

(...)



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes



Processo nº : 19515.001088/2002-85  
Recurso nº : 123.926  
Acórdão nº : 203-10.852

*A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991. (Negritos ausentes do original).*

Para as contribuições importa a destinação legal do tributo, que não se confunde, vale ressaltar, com a aplicação efetiva do produto arrecadado. Por imposição constitucional, a finalidade das contribuições obriga o legislador ordinário a que determine, na lei que as cria, sejam os recursos arrecadados destinados a um fim específico.

Diferentemente do art. 145 da Constituição, que divide o gênero tributo segundo um critério estrutural, vinculado ao aspecto material da hipótese de incidência - imposto se o núcleo da hipótese de incidência for desvinculado de qualquer atividade estatal; taxa se vinculado a uma prestação de serviço ou ao exercício do poder de polícia do Estado; e contribuição de melhoria se vinculado a uma valorização de imóvel decorrente de obra pública -, o art. 149 da Constituição adota um critério exterior à estrutura da norma (critério funcional ou finalístico). As contribuições do art. 149 são de três subespécies: 1) "contribuições sociais", vale dizer, contribuições com finalidade social, que se dividem em contribuições para a Seguridade Social e contribuições sociais gerais, estas destinadas a outros setores que não a saúde, a previdência social e a assistência social (educação, por exemplo); 2) "de intervenção no domínio econômico" ou com finalidade interventiva; e 3) "de interesse das categorias profissionais ou econômicas", isto é, que sejam do interesse de determinada categoria, porque a beneficia (finalidade).

Nos termos da Constituição, para que um determinado tributo seja classificado como contribuição importa tão-somente a destinação (ou finalidade) especificada na norma, a lhe determinar a sua espécie e subespécie tributária.

Independentemente do núcleo da hipótese de incidência ser próprio de imposto, taxa ou mesmo contribuição de melhoria, se o tributo for destinado à Seguridade Social, passa a assumir o regime próprio dessa subespécie tributária, que inclui a anterioridade nonagesimal, a imunidade específica das entidades de assistência social, estatuídas respectivamente nos §§ 6º e 7º do art. 195 da Constituição, e ainda a decadência e a prescrição determinadas na Lei nº 8.212/91.

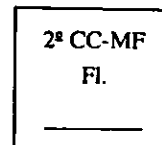
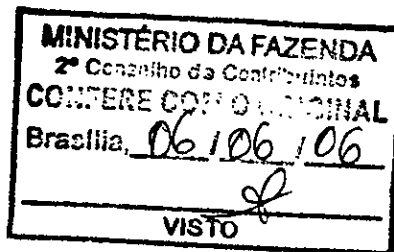
O antigo Imposto Provisório sobre Movimentação Financeira (IPMF), atual Contribuição Provisória sobre Movimentação Financeira (CPMF), é um tributo concreto que serve de forma perfeita para ilustração do exposto acima. É que, tanto na antiga versão de imposto quanto na atual de contribuição, esse tributo possui exatamente os mesmos aspectos materiais (fato gerador, de forma simplificada) e quantitativo (base de cálculo e alíquota). Em ambas as versões o núcleo da hipótese de incidência é a "movimentação ou transmissão de valores e de créditos e de direitos de natureza financeira",<sup>10</sup> e a base de cálculo o valor da transação financeira.

<sup>10</sup> Cf. a LC nº 77, de 13.03.1993, que com base na EC nº 3, de 17.03.93, instituiu o IPMF, e o art. 74 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias, acrescentado pela EC nº 12, de 15.08.1996, que estabeleceu a cobrança da CPMF pelo período máximo de dois anos, depois prorrogado por mais 36 meses, cf. a EC nº 21, de 18.03.1999, equivalente ao art. 75 do ADCT. Em seguida a CPMF foi novamente prorrogada pelas EC nºs 37/2002 e 42/2003, esta última dando-lhe um prazo até 31/12/2007.



Ministério da Fazenda  
Segundo Conselho de Contribuintes

Processo n° : 19515.001088/2002-85  
Recurso n° : 123.926  
Acórdão n° : 203-10.852



Levando-se em conta o critério estrutural, não há qualquer dúvida: tanto o IPMF quanto a CPMF é imposto, dado que o núcleo da hipótese de incidência está desatrelado de qualquer atividade estatal relacionada com o contribuinte. Todavia, o regime jurídico de um é distinto do regime jurídico do outro: no IPMF a aplicação dos recursos era desvinculada, podendo a União gastá-los onde necessário, desde que em conformidade com a lei orçamentária, enquanto na CPMF há vinculação legal dos gastos, parte para a saúde, parte para a previdência social;<sup>11</sup> o IPMF obedecia à anterioridade de que trata o art. 150, III, "b", da Constituição, aplicável a todas as espécies e subespécies tributárias afora as contribuições para Seguridade Social (as contribuições sociais "gerais" também seguem a anterioridade do art. 150, III, "b", em vez da nonagesimal), enquanto a CPMF obedece à anterioridade mitigada ou nonagesimal do art. 195, § 6º, da Constituição; ao IPMF aplica-se a imunidade própria dos impostos, na forma art. 150, VI, da Constituição, enquanto à CPMF a imunidade do art. 195, § 7º.

Por que são tão distintos os regimes jurídicos? Tão-somente porque na CPMF há vinculação legal do produto arrecadado, enquanto no IPMF não. Assim, cabe classificar a CPMF como contribuição social para a Seguridade Social.

Assentado que a classificação de determinado tributo como contribuição para a Seguridade Social é determinada tão-somente pela sua destinação legal, irrelevante é o órgão arrecadador, na definição do regime jurídico da Contribuição.

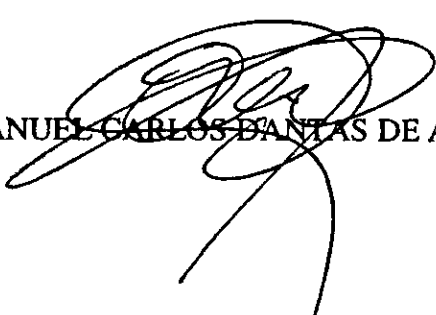
No caso específico da COFINS e do PIS, a circunstância de ambas serem fiscalizadas e arrecadadas pela Secretaria da Receita Federal, em vez de pelo INSS, não tem qualquer relevância. Neste sentido o voto do Min. Moreira Alves, na relatória da ADC n° 1, quando se refere a julgamentos anteriores do STF e informa o seguinte:

*Em síntese, como salientou o Ministro Carlos Velloso, na qualidade de relator do RE 138.284, quando esta Corte reiterou o entendimento já expedido por ocasião do julgamento do RE 146.733, "O que importa perquirir não é o fato de a União arrecadar a contribuição, mas se o produto da arrecadação é destinado ao financiamento da seguridade social (CF, art. 195, I)."*

Constatado que a COFINS, por lei, destina-se à Seguridade Social tal destinação, forçoso é concluir que a Contribuição deve obediência ao regime próprio da subespécie tributária, incluindo a decadência estabelecida no art. 145 da Lei n° 8.212/91.

Consoante a interpretação acima, rejeito a alegação de decadência.

Sala das Sessões, em 28 de março de 2006.

  
EMANUEL CARLOS BANTAS DE ASSIS

<sup>11</sup> Cf. arts. 74, § 3º e 75, § 2º, do ADCT.