



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

Processo n° 16327.000297/2004-01
Recurso n° 250.590 Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-001.196 – 3ª Turma
Sessão de 26 de outubro de 2010
Matéria Cofins - AI decadência - 173, I x 150, § 4º
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado BANCO VOTORANTIM S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999

Decadência. COFINS. Tributo sujeito a lançamento por homologação. Art. 150, § 4º do CTN.

O que determinará o dispositivo legal a ser aplicado, para fins de contagem de prazo decadencial, será a sistemática de lançamento a que o tributo se sujeita e, em se tratando a COFINS de tributo sujeito a lançamento por homologação, o prazo decadencial será aquele instituído pelo artigo 150, § 4º do CTN, ou seja, de 5 (cinco) anos a contar do fato gerador. Não há o que se falar na aplicação da regra instituída pelo artigo 173, I, do CTN, posto que aludido dispositivo se refere a tributos que estão sujeitos a lançamento de ofício ou por declaração, o que não é o caso da COFINS.

Recurso Especial do Procurador Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso especial. Vencidos os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres (Relator), Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo da Costa Pôssas e Carlos Alberto Freitas

Barreto, que davam provimento. Designada a Conselheira Nanci Gama para redigir o voto vencedor.

Carlos Alberto Freitas Barreto - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Nanci Gama - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Judith do Amaral Marcondes Armando, Rodrigo Cardozo Miranda, Antonio Carlos Atulim, Leonardo Siade Manzan, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martínez López, Susy Gomes Hoffmann e Carlos Alberto Freitas Barreto.

Relatório

A câmara recorrida narrou os fatos nos termos seguintes: Trata-se do Recurso Voluntário de fls. 157/169, tempestivo, contra o Acórdão da 10ª Turma da DRJ de fls. 129/136, que em julgamento de primeira instância manteve o Auto de Infração de fls. 23 a 26, relativo à Cofins, períodos de apuração fevereiro, maio, junho, agosto, setembro, outubro e novembro de 1999, no valor de R\$ 10.720.342,17, incluindo juros de mora.

O lançamento foi efetuado sem multa de ofício, em virtude de medida judicial. No Termo de Constatação Fiscal (fls. 21 e 22), a autoridade fiscal consigna que foi proferida sentença nos autos do mandado de segurança nº 1999.61.00.013884-5 que concedeu "... a segurança para o fim de afastar a aplicação da norma inscrita no art. 3º parágrafo 1º da Lei nº 9.718/98 garantindo à impetrante o direito de recolher a COFINS na forma da Lei Complementar 70/91, a partir do mês de competência de fevereiro deste ano ...".

Cientificada do lançamento, a autuada impugnou o Auto de Infração apresentando, em síntese, as seguintes razões:

i) o crédito tributário relativo ao mês de fevereiro/1999 está extinto em razão da decadência que se operou em face do transcurso do prazo de cinco anos previsto no art. 150, § 4º, do CTN, sendo inaplicável o prazo de dez anos previsto na Lei nº 8.212/91;

ii) os juros de mora não são devidos, porque a impugnante não incorreu em mora, e ainda que fossem não poderiam ser calculados com base na taxa Selic, inapropriada para tanto. Argúi que, além de ser figura híbrida, composta de correção monetária, juros e valores correspondentes a remuneração de

serviços das instituições financeiras, a taxa Selic é fixada unilateralmente por órgão do Poder Executivo e, ainda, extrapola o percentual de 1% previsto no artigo 161, do CTN.

O Acórdão recorrido, levando em conta que as duas alegações acima são distintas da matéria objeto da ação judicial, delas conheceu mas negou provimento à impugnação.

Interpretou que o prazo decadencial para lançamento da Cofins é de dez anos, nos termos do art. 45 da Lei n° 8.212/91; que conforme o art. 161, caput, do CTN, o crédito tributário não integralmente pago no vencimento deve ser acrescido de juros de mora, “seja qual for o motivo determinante da falta”, não se podendo afastar a sua incidência nem mesmo no caso de suspensão da exigibilidade por medida judicial; e que o cálculo desses com base na taxa Selic possui amparo legal no art. 13 da Lei n° 9.065/95, descabendo ao julgador administrativo apreciar sua validade, já que isso implicaria apreciar sua constitucionalidade, matéria esta reservada ao Judiciário.

O Recurso Voluntário, repetindo os argumentos da impugnação, insiste na decadência do mês de fevereiro de 1999 e na imprestabilidade da taxa Selic como índice empregado no cômputo dos juros de mora.

Julgando o feito, a câmara *a quo* manteve o lançamento fiscal em acórdão assim ementado:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Data do fato gerador: 28/02/1999, 31/05/1999, 30/06/1999, 31/08/1999, 30/09/1999, 31/10/1999, 30/11/1999

COFINS. DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF N° 08/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF n° 08/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei n° 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS e do PIS é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, independente de ter havido o pagamento antecipado exigido por esse artigo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA N° 03.

Nos termos da Súmula n° 03/2007, do Segundo Conselho de Contribuintes, é legítimo o emprego da taxa Selic como juros moratórios.

Recurso provido em parte.

Irresignada, a Fazenda Nacional recorreu a este colegiado pugnando pela reforma do acórdão vergastado, vez que o termo inicial para constituição do crédito tributário,

na ausência de pagamento, é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

Por meio do despacho de fls. 275 a 276, o Presidente da câmara recorrida deu seguimento ao recurso fazendário.

Contrarrazões vieram às fls. 283 a 292

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A teor do relatado, a controvérsia a ser aqui dirimida cinge-se à questão da decadência do direito de a Fazenda Publicar lançar crédito tributário relativo à Cofins devida, mas não recolhida ao Erário.

O CTN traz duas situações, absolutamente, distintas para definir o termo inicial da decadência: a primeira, regra geral, aplica-se a todos os tributos, e, a segunda, apenas aos tributos que incorram na modalidade de lançamento por homologação, e, mesmo estes, dentro de certas condições.

A regra geral inserta no inciso I do art. 173 do CTN, fixa o termo *a quo* como sendo o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado. Já o § 4º do art 150 do CTN traz regra específica que alcança os tributos cujo lançamento é por homologação, quando atendidas certas condições. A primeira delas é que não tenha havido fraude, dolo ou simulação; a segunda, que o sujeito passivo tenha tomado as providências tendentes a apuração do tributo a pagar (fato imponível, base de cálculo, alíquota, o *quantum* devido etc) e efetue o recolhimento devido. Assim procedendo o sujeito passivo, o termo inicial de decadência desloca-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado para a data de ocorrência do fato gerador.

Note-se que não é o simples fato de o tributo estar sujeito a lançamento por homologação que se dá o deslocamento do prazo previsto no inciso do 173 do CTN para o do § 4º do art. 150 do CTN. É necessário que todos os procedimentos a cargo do sujeito passivo tenha sido por ele efetuado, inclusive, e, principalmente, a satisfação da obrigação tributária. Ora, a principal característica do lançamento por homologação, e a razão maior de ser desta modalidade de lançamento, é o pagamento antecipado pelo sujeito passivo. Daí, no meu pensar, não fazer o menor sentido homologar-se procedimento que não tenha como consequência a antecipação do pagamento.

No caso ora em exame, não houve antecipação de pagamento. Na realidade, a recorrida havia impetrado Mandado de Segurança e obteve liminar que a desobrigava de pagar o tributo. Inclusive, o auto de infração foi efetuado para prevenir a decadência, sem a multa de ofício.

De outro lado, os períodos lançados de ofício corresponde a fatos geradores ocorridos entre fevereiro e novembro de 1999. Com isso, para os créditos correspondentes a

esses períodos de apuração, o termo de início é o primeiro dia do exercício seguinte, *in casu*, 1º de janeiro de 2.000, e o final, 31 de dezembro de 2004. Como o lançamento fiscal foi efetuado em 03 de março de 2004, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito objetos destes autos não decaiu.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento ao recurso da Fazenda Nacional.

Henrique Pinheiro Torres

Voto Vencedor

Conselheira Nanci Gama, Redatora Designada

Com o devido respeito ao entendimento do E. Conselheiro Relator, divirjo do mesmo, eis que entendo que o que irá determinar o dispositivo legal a ser aplicado será a sistemática de lançamento a que o tributo se sujeita, e sendo a COFINS um tributo sujeito à modalidade de lançamento por homologação, não há o que se falar na aplicação do artigo 173, I, posto que o mesmo trata, em verdade, de prazo decadencial relativo a tributos que estão sujeitos a lançamento de ofício ou por declaração.

Com efeito, extrai-se a inequívoca conclusão de que a Fazenda Pública possui o prazo de 5 (cinco) anos para homologar o procedimento adotado pelo contribuinte, em conformidade ao disposto no parágrafo 4º do artigo 150 do CTN, sendo certo que, na hipótese de inércia, o crédito tributário, referente ao período que superar referido prazo, será definitivamente extinto, a saber:

*“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 se 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirando esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito tributário, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação**”.* (grifei)

Nos tributos sujeitos à homologação, em que o fato gerador pode ocorrer todo dia, como é o caso da COFINS, o termo inicial da contagem do prazo para formalização do lançamento é, indubitavelmente, a ocorrência do fato gerador.

Diferente é o termo inicial para contagem do prazo estipulado àqueles tributos sujeitos a lançamento de ofício ou por declaração, o qual se encontra definido pelo artigo 173,I, do CTN, posto que o respectivo fato gerador ocorre uma vez por ano.

O que importa, para fins de estipulação do prazo decadencial é, portanto, verificar o regime do tributo, a que modalidade de lançamento o mesmo está sujeito e, em sendo a COFINS, tributo submetido à sistemática de lançamento por homologação, aplica-se o prazo instituído pelo § 4º do artigo 150 do CTN.

Isto porque, o que se homologa não é o pagamento, mas sim a atividade exercida pelo sujeito passivo, ou seja, os atos por ele praticados que geram a incidência do imposto e obrigam o seu recolhimento.

Confira-se a lição de Alberto Xavier¹:

“Entendemos, pois, que não deve ser a situação fática concreta (existência ou não de pagamento, total ou parcial, ou cumprimento ou não de obrigação declarativa) que determina a aplicabilidade do § 4º do artigo 150, mas sim e tão somente o regime jurídico do tributo em causa.

Neste sentido, aponta decisivamente o ‘caput’ do artigo 150, quando se refere aos ‘tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa’. O que é relevante, pois, é saber se, em face da legislação, o contribuinte tem ou não o dever de antecipar o pagamento, pouco importando se o dever de pagar foi ou não efetivamente cumprido, no todo ou em parte.

A linha divisória das fronteiras entre o artigo 150, § 4º e 173 do Código Tributário Nacional está, pois, no regime jurídico do tributo em causa, pelo que tais preceitos não se encontravam vinculados por uma relação de especialidade, tendo cada um o seu âmbito de aplicação próprio e independente”. (grifou-se)

Dessa forma, independentemente da verificação de pagamento antecipado, o artigo 150, § 4º, do CTN deve ser aplicado em razão da modalidade adotada pela lei para cada espécie de tributo.

Diversos julgados deste Eg. Conselho de Contribuintes, também já se manifestaram nesse sentido, conforme observa-se das ementas a seguir transcritas:

1-) *“IRPJ/CSL/PIS/COFINS – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO.*

A natureza do lançamento, se por homologação ou não, não se identifica com o pagamento, pois o objeto da homologação engloba toda a cadeia de atos interligados, tais como a escrituração de lançamentos, apresentação de declarações e, se apurado o resultado, o recolhimento de tributos.

CSL – DECADÊNCIA.

Considerando que a Contribuição Social sobre o Lucro é lançamento do tipo por homologação, o prazo para o Fisco efetuar o lançamento, quando não ficar comprovado o evidente

intuito de fraude, é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN.

Recurso especial negado”.

(Câmara Superior de Recursos Fiscais, Recurso nº 103-137179, Acórdão CSRF/01-05.644, j. em 27.03.2007 – grifou-se)

2-)“DECADÊNCIA.

*Tratando-se de lançamento por homologação (art. 150 do CTN), o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos contados da data do fato gerador. **A ausência de recolhimento da prestação devida não altera a natureza do lançamento, já que o que se homologa é a atividade exercida pelo sujeito passivo”.***

(Primeiro Conselho, Recurso nº 155.187, Acórdão nº 103-22961, j. em 29.03.2007 – grifou-se)

Sendo assim, resta evidente que o artigo 173, inciso I, do CTN não pode ser aplicado à hipótese em comento, tendo em vista que o tributo em tela – COFINS – está sujeito a lançamento por homologação.

Por outro lado, forçoso argumentar ainda que o não pagamento do tributo decorreu de ordem judicial (liminar) que suspendeu a sua exigibilidade, e da qual a Fazenda Nacional teve a devida ciência, não se justificando com a devida vênia na hipótese o afastamento da regra prevista no artigo 150, § 4º, sob o argumento de que necessário para sua aplicação o pagamento antecipado do tributo pelo sujeito passivo, quando esse fato não se realizou por decorrência de ordem judicial.

Face ao exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda Nacional.

Nanci Gama