



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

Processo nº 10120.001422/2003-41
Recurso nº 225.979 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-001.716 – 3ª Turma
Sessão de 07 de novembro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente CIPA - INDUSTRIAL DE PRODUTOS ALIMENTARES LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 31/01/1994 a 31/12/1998

SUJEIÇÃO PASSIVA. NÃO CONHECIMENTO.

Não há divergência entre acórdãos que não possuam similitude fática, não sendo suficiente a juntada de um acórdão que simplesmente alegue que a ilegitimidade passiva proporciona a nulidade do lançamento, sem que, portanto, o mesmo se relacione à hipótese figurada nos autos. Também não é considerado como paradigma o acórdão proferido pela mesma Câmara que exarou o acórdão recorrido e cuja cópia não foi devidamente juntada aos autos.

COFINS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. EXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA. ART. 150, §4º DO CTN. VINCULAÇÃO DOS CONSELHEIROS DO CARF ÀS DECISÕES PROFERIDAS PELO STF E STJ NA SISTEMÁTICA DOS ARTIGOS 543-B E 543-C DO CPC. ART. 62-A DO REGIMENTO INTERNO DO CARF (PORTARIA 249/2009). INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45, I DA LEI Nº 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE Nº 08.

O direito da fiscalização constituir o crédito tributário, referente a tributos sujeitos a lançamento por homologação que tenham sido declarados, mas pagos de forma supostamente equivocada, decai, conforme o julgamento do recurso especial representativo de controvérsia de nº 973.733, em 5 (cinco) anos a contar do fato gerador, em conformidade ao que dispõe o artigo 150, §4º do CTN. Tendo o contribuinte sido cientificado da autuação em 07/04/2003, decaído encontra-se o direito da fiscalização de constituir os valores de COFINS cujos fatos geradores ocorreram entre 31/01/1994 e 31/03/1998.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer, em parte, do recurso especial, ao qual se dá provimento, nos termos do voto da Relatora.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Nanci Gama - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto e Otacílio Dantas Cartaxo.

Ausente, justificadamente, a Conselheira Susy Gomes Hoffmann.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte com fulcro no artigo 56, II do antigo Regimento Interno do Conselho de Contribuintes em face ao acórdão de n.º 203-12.355, proferido pela Terceira Câmara do extinto Conselho de Contribuintes, que, por unanimidade de votos, afastou a decadência do direito da Fazenda Nacional constituir seus créditos tributários, tendo considerado que o prazo decadencial seria o de 10 (dez) anos conforme prevê o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, e, por maioria de votos, negou provimento ao recurso voluntário para entender que o fato de os recolhimentos serem centralizados ou descentralizados não alteraria a sujeição passiva da contribuição, conforme ementa a seguir:

“COFINS. DECADÊNCIA. 10 ANOS.

O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à COFINS é de 10 anos, conforme previsto no art. 45 da Lei n. 8,212/1991.

SUJEIÇÃO PASSIVA. OPÇÃO PELO PAGAMENTO CENTRALIZADO OU DESCENTRALIZADO. IRRELEVÂNCIA.

Na época em que o pagamento do PIS ou da COFINS podia ser feito de forma centralizada ou descentralizada, à opção da pessoa jurídica, a sujeição passiva não se alterava em função de tal opção. O contribuinte desse tributo foi e continua sendo a pessoa jurídica, a ser considerada na sua totalidade e levando-se em conta todos os recolhimentos realizados pela matriz e filiais, sendo que a circunstância de os recolhimentos serem centralizados ou descentralizados não altera a sujeição passiva da contribuição.

Recurso negado.”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso especial aduzindo que acórdãos utilizados como paradigmas teriam entendido que o prazo decadencial, para que a fiscalização constituísse créditos tributários de COFINS, seria o de 5 (cinco) anos previsto ou no artigo 150, §4º ou no artigo 173, I, ambos do CTN e que, inclusive, esse entendimento teria sido pacificado no Superior Tribunal de Justiça.

Aduziu, ainda, que a decisão recorrida, ao entender por ser irrelevante a opção pelo pagamento centralizado ou descentralizado, teria contrariado o entendimento esposado no acórdão utilizado como paradigma de nº 203-10342, proferido pela Terceira Câmara do extinto Conselho de Contribuintes, no qual restou-se entendido que *“somente a partir de janeiro de 1999 que o recolhimento do PIS passou a ser centralizado pelo estabelecimento matriz da pessoa jurídica, devendo-se tributar apenas a receita do estabelecimento filial, na hipótese de fatos geradores anteriores à referida data”*, cuja cópia não foi devidamente juntada aos autos.

Além disso, aduziu o contribuinte que o acórdão recorrido, ao entender de aludida forma, teria contrariado o entendimento respaldado no acórdão nº 104-18373, também utilizado como paradigma, o qual aduziu que *“a indicação indevida do sujeito passivo na obrigação tributária torna ineficaz o auto de infração e, conseqüentemente, insustentável a exigência do crédito tributário nele formalizado”*, e, com fulcro nesse entendimento, solicitou o contribuinte fosse declarado nulo o lançamento *in casu*.

Em despacho de fls. 826, o i. Presidente da Segunda Câmara da Segunda Seção do CARF, aprovando o despacho de fls. 824/825, deu seguimento parcial ao recurso especial do contribuinte apenas no que se refere à decadência, tendo, em contrapartida, negado-lhe seguimento quanto à questão relativa à ilegitimidade passiva.

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contra razões às fls. 834/845 requerendo fosse negado provimento ao recurso especial do contribuinte, de forma que restasse integralmente mantido o acórdão recorrido.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nanci Gama, Relatora

Considerando a tempestividade do recurso especial de divergência, cabe a esta Relatora analisar a sua admissibilidade no que se refere aos dois pontos suscitados como divergentes pelo contribuinte, quais sejam, o relativo à sujeição passiva e o relativo à decadência.

Quanto à matéria relativa à sujeição passiva, entendo que não restaram preenchidos os requisitos de admissibilidade necessários à interposição do recurso especial, eis que não há qualquer similitude fática entre o acórdão recorrido e o de nº 104-18373, o qual foi

utilizado como paradigma para genericamente entender que a ilegitimidade passiva enseja à nulidade do auto de infração, e cuja cópia foi anexada aos autos pelo contribuinte.

O acórdão que possivelmente poderia configurar divergência jurisprudencial, qual seja, o de nº 203-10342, além de não ter tido a sua cópia juntada aos autos, o mesmo supostamente teria sido proferido pela mesma Câmara que proferiu o acórdão recorrido, o que inviabiliza a sua admissibilidade nos termos do Regimento Interno.

Dessa forma, quando a esse ponto, voto em conformidade ao exame de admissibilidade no sentido de não conhecer o recurso especial do contribuinte.

O outro ponto, relativo à decadência, consiste em determinar se o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário da COFINS é de 10 (dez) anos contados do exercício seguinte àquele em que o crédito tributário poderia ter sido constituído, conforme estipulado pelo artigo 45, I da Lei 8.212/91 ou se o mesmo é de 5 (cinco) anos contados do fato gerador, conforme determinado pelo § 4º do artigo 150 do CTN, ou, ainda, se o mesmo é de 5 (cinco) anos contados do exercício seguinte, conforme prevê o artigo 173, I, também do CTN.

A relevância da presente discussão se dá, portanto, para os fatos geradores ocorridos entre 31/01/1994 e 31/03/1998, tendo em vista que a ciência do lançamento pelo contribuinte apenas se deu em 07/04/2003, estando, dessa forma, fora de discussão os fatos geradores ocorridos entre 30/04/1998 e 31/12/1998, também abarcados no auto de infração em epígrafe.

Primeiramente, considerando que, segundo o artigo 62-A¹ do atual Regimento Interno do CARF, qual seja, o aprovado pela Portaria MF nº 256/2009, esta Corte Administrativa deve reproduzir as decisões definitivas de mérito proferidas pelo STF, mister se faz que esta Relatora reproduza o teor exarado pela Súmula Vinculante de nº 08², a qual respaldou o entendimento do STF de que o artigo 45 da Lei 8.212/91 é inconstitucional.

Portanto, é certo que a aplicação de aludido dispositivo inconstitucional, como fez o acórdão recorrido, mostra-se totalmente equivocada, cabendo mencionar, também, que esse mesmo artigo já foi, inclusive, revogado pela Lei Complementar de nº 128/2008.

Feitas essas considerações acerca da inaplicabilidade do prazo de 10 (dez) anos previsto no inconstitucional artigo 45, I da Lei nº 8.212/91, cabe a esta Conselheira analisar se o direito da fiscalização constituir crédito tributário de COFINS no presente caso, em que houve antecipação do pagamento por parte do contribuinte (conforme, inclusive, assume a fiscalização às fls. 535), decaiu em 5 (cinco) anos a contar dos fatos geradores, conforme dispõe o artigo 150, §4º do CTN, ou se o mesmo decaiu em 5 (cinco) anos a contar do exercício seguinte aos fatos geradores, conforme dispõe o artigo 173, I do CTN.

Considerando o disposto no artigo 62-A do Regimento Interno do CARF, vale considerar que o Superior Tribunal de Justiça, ao julgar o recurso especial representativo de controvérsia de nº 973.733, o qual esta Câmara Superior de Recursos Fiscais deve reproduzir integralmente, considerou, em seu teor, as regras para a aplicação dos dispositivos do CTN, referentes à decadência, da seguinte forma:

¹ “Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.”

² Súmula Vinculante nº 08: “São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.”

“(…) 9. A decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, quais sejam: (i) regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado; (ii) regra da decadência do direito de lançar nos casos em que notificado o contribuinte de medida preparatória do lançamento, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento de ofício ou de tributos sujeitos a lançamento por homologação em que incorre o pagamento antecipado; (iii) regra da decadência do direito de lançar nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação em que há parcial pagamento da exação devida; (iv) regra da decadência do direito de lançar em que o pagamento antecipado se dá com fraude, dolo ou simulação, ocorrendo notificação do contribuinte acerca de medida preparatória; e (v) regra da decadência do direito de lançar perante anulação do lançamento anterior (In: Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, págs. 163/210).”

10. Nada obstante, as aludidas regras decadenciais apresentam prazo quinquenal com dies a quo diversos.

11. Assim, conta-se do "do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" (artigo 173, I, do CTN), o prazo quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício), quando não prevê a lei o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, bem como inexistindo notificação de qualquer medida preparatória por parte do Fisco. No particular, cumpre enfatizar que "o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, sendo inadmissível a aplicação cumulativa dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do CTN, em se tratando de tributos sujeitos a lançamento por homologação, a fim de configurar desarrazoado prazo decadencial decenal.

12. Por seu turno, nos casos em que inexistente o dever de pagamento antecipado (tributos sujeitos a lançamento de ofício) ou quando, existindo a aludida obrigação (tributos sujeitos a lançamento por homologação), há omissão do contribuinte na antecipação do pagamento, desde que inócorrentes quaisquer ilícitos (fraude, dolo ou simulação), tendo sido, contudo, notificado de medida preparatória indispensável ao lançamento, fluindo o termo inicial do prazo decadencial da aludida notificação (artigo 173, parágrafo único, do CTN), independentemente de ter sido a mesma realizada antes ou depois de iniciado o prazo do inciso I, do artigo 173, do CTN.

13. Por outro lado, a decadência do direito de lançar do Fisco, em se tratando de tributo sujeito a lançamento por homologação, quando ocorre pagamento antecipado inferior ao efetivamente devido, sem que o contribuinte tenha incorrido em fraude, dolo ou simulação, nem sido notificado pelo Fisco de quaisquer medidas preparatórias, obedece a regra prevista na primeira parte do § 4º, do artigo 150, do Codex Tributário, segundo o qual, se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador:

"Neste caso, concorre a contagem do prazo para o Fisco homologar expressamente o pagamento antecipado, concomitantemente, com o prazo para o Fisco, no caso de não homologação, empreender o correspondente lançamento tributário.

Sendo assim, no termo final desse período, consolidam-se simultaneamente a homologação tácita, a perda do direito de homologar expressamente e, conseqüentemente, a impossibilidade jurídica de lançar de ofício" (In Decadência e Prescrição no Direito Tributário, Eurico Marcos Diniz de Santi, 3ª Ed., Max Limonad, pág. 170).

14. A notificação do ilícito tributário, medida indispensável para justificar a realização do ulterior lançamento, afigura-se como dies a quo do prazo decadencial quinquenal, em havendo pagamento antecipado efetuado com fraude, dolo ou simulação, regra que configura ampliação do lapso decadencial, in casu, reiniciado. Entrementes, "transcorridos cinco anos sem que a autoridade administrativa se pronuncie, produzindo a indigitada notificação formalizadora do ilícito, operar-se-á ao mesmo tempo a decadência do direito de lançar de ofício, a decadência do direito de constituir juridicamente o dolo, fraude ou simulação para os efeitos do art. 173, parágrafo único, do CTN e a extinção do crédito tributário em razão da homologação tácita do pagamento antecipado" (Eurico Marcos Diniz de Santi, in obra citada, pág. 171).

15. Por fim, o artigo 173, II, do CTN, cuida da regra de decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário quando sobrevém decisão definitiva, judicial ou administrativa, que anula o lançamento anteriormente efetuado, em virtude da verificação de vício formal. Neste caso, o marco decadencial inicia-se da data em que se tornar definitiva a aludida decisão anulatória.(...)" (grifou-se)

Dessa forma, considerando que o presente caso se enquadra na regra (iii), eis que a COFINS se trata de tributo sujeito à lançamento por homologação, e, também, que houve pagamento antecipado pelo contribuinte, cabe a aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, §4º do CTN em detrimento ao prazo de 10 (dez) anos previsto no artigo 45, I da Lei 8.212/91, o qual foi declarado inconstitucional pelo STF, bem como em detrimento ao previsto no artigo 173, I do CTN, o qual não se aplica para os casos em que houve pagamento antecipado pelo contribuinte.

Face ao exposto, não conheço a parte do recurso especial do contribuinte relativa à sujeição passiva, mas, paralelamente, conheço o seu recurso especial no que se refere à matéria relativa à decadência, e, nessa parte conhecida, voto no sentido de lhe dar provimento para reconhecer a decadência do direito da fiscalização constituir os valores de COFINS

Processo nº 10120.001422/2003-41
Acórdão n.º **9303-001.716**

CSRF-T3
Fl. 861

relativos aos fatos geradores ocorridos entre 31/01/1994 e 31/03/1998, tendo em vista que a ciência do lançamento pelo contribuinte apenas se deu em 07/04/2003.

Nanci Gama