



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

Processo nº 10283.005168/2001-25
Recurso nº 123.456 Especial do Contribuinte
Acórdão nº **9303-01.644 – 3ª Turma**
Sessão de 03 de outubro de 2011
Matéria COFINS
Recorrente CENTRO DE ENSINO SUPERIOR NILTON LINS
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1995 a 31/12/1997

PRAZO DECADENCIAL. TRIBUTOS SUJEITOS À MODALIDADE DE LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECISÃO PROFERIDA PELO STJ NO RITO DO ART. 543-C.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62-A do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo.

O prazo decadencial para a Fazenda Nacional constituir o crédito pertinente à CPMF é de 05 anos, contados do fato gerador na hipótese de existência de antecipação de pagamento do tributo devido ou do primeiro dia do exercício seguinte em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, na ausência de antecipação de pagamento. **Recurso provido em parte.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos (Relator) e Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e as Conselheiras Maria Teresa Martinez Lopez e Susy Gomes Hoffmann. Designado para redigir o voto vencedor o Conselheiro Henrique Pinheiro Torres.

OTACÍLIO DANTAS CARTAXO - Presidente.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.206-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 02/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES, Assinado digitalmente em 03/02/2012 por OTACILIO DANTAS CARTAXO, Assinado digitalmente em 05/01/2012 por JULIO CESAR ALVES RAMOS, Assinado digitalmente em 02/01/2012 por HENRIQUE PINHEIRO TORRES
Impresso em 13/02/2012 por CLEUZA TAKAFUJI

HENRIQUE PINHEIRO TORRES – Redator Designado

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Nanci Gama, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Luis Eduardo Garrossino Barbieri, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva, Rodrigo da Costa Pôssas, Maria Teresa Martinez Lopez e Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro

Relatório

Examina-se recurso especial interposto pelo sujeito passivo contra acórdão proferido pela Terceira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes.

A matéria a ser discutida cinge-se ao prazo de que dispõe a Fazenda Nacional para constituir crédito tributário de COFINS. A decisão recorrida entendeu ser ele de dez anos na forma definida no art. 45 da Lei nº 8.212/91. A recorrente sustenta aplicarem-se à contribuição as normas estatuídas no Código Tributário Nacional. Mais especificamente, pugna pela aplicação exclusiva do art. 150, § 4º.

O recurso foi admitido pelo despacho de fls. 472/473, visto que o acórdão 108-08.928 do então Primeiro Conselho de Contribuintes concluíra do mesmo modo que a recorrente. Importa frisar não ter sido este o único acórdão divergente transcrito e que, em todos, apenas se faz referência à norma inserta no art. 150, § 4º do CTN, como pretendido.

Por importante, é de se registrar que a autuação decorreu de ato declaratório suspensivo da imunidade ao IRPJ de que gozava a recorrente, uma instituição de ensino. A suspensão alcançou os anos de 1995 a 1997 e dela resultou a lavratura de autos daquele tributo e das contribuições COFINS, PIS e CSLL (autuações reflexas) por omissão de receitas. Este auto, porém, não é reflexo ou decorrente do IRPJ, motivo pelo qual o recurso voluntário do contribuinte foi regularmente julgado pela Terceira Câmara do Segundo Conselho.

A autuação foi cientificada ao contribuinte em 29/6/2001 e engloba períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 1995 e dezembro de 1997. Embora não conste expressamente dos autos, é de se depreender não ter havido recolhimentos da contribuição no período.

Há nos autos notícia (fl. 483) de que a PFN foi regularmente cientificada do acatamento do recurso do contribuinte e não apresentou contrarrazões.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS

A divergência jurisprudencial foi amplamente demonstrada e o recurso deve, por isso, ser admitido.

E provido em parte.

É que a inaplicabilidade das disposições dos arts. 45 e 46 da Lei 8.212/91 não é mais discutível. Com efeito, ela é objeto da Súmula Vinculante do STF nº assim redigida:

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.

Em consequência dela, resta obrigatória a observância das disposições sobre decadência expressas no Código Tributário Nacional como inicialmente pretendido pela recorrente. No entanto, não se lhe pode dar inteira razão na medida em que postula a aplicação exclusiva do art. 150, § 4º.

Isso porque, ao contrário já decidiu o e. Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recurso submetido ao regime previsto no art. 543-C do CPC, o que torna a sua reprodução neste julgado obrigatória por força do que dispõe o art. 62-A recentemente introduzido no Regimento Interno desta Casa.

Com efeito, o acórdão prolatado no julgamento do Recurso Especial nº 973.733, em que se discutia a possibilidade de aplicação cumulativa dos artigos 150 e 173 do CTN, restou assim ementado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que 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, entre as quais figura a 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 (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

O voto condutor do acórdão, da lavra do exmo. Ministro Luiz Fux, assim se pronuncia (os destaques são meus):

“A insurgência especial cinge-se à decadência do direito de o Fisco constituir o crédito tributário atinente à contribuições previdenciárias cujos fatos imponíveis ocorreram no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994.

Deveras, 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, entre as quais figura a 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** (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

O *dies a quo* do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, *verbis* :

"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados :

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado ;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento."

Assim é que o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê 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, **inexistindo declaração prévia do débito**".

Esta passagem do voto elucida também, a meu sentir, o alcance da expressão "inexistindo declaração prévia do débito" constante da ementa e que tem gerado alguma controvérsia em julgados recentes desta Câmara Superior.

Com efeito, pretende-se que a existência de DCTF ou DIPJ bastaria a afastar a aplicação do art. 173. Não me parece que seja assim.

De fato, a expressão apenas é usada para efeito de definição do *dies a quo* do prazo definido pelo art. 173, depois, portanto, que já se tenha afastado o 150 pela ausência de pagamento. Conclui-se, por isso, que o exmo. Ministro estava a se referir à hipótese versada no parágrafo único do art. 173, que antecipa o início da contagem do prazo, ainda que seja forçoso reconhecer a impropriedade do vocábulo "declaração" nesse sentido. Ainda assim, não vejo como se possa ler a passagem acima de forma diferente.

Por outro lado, para a definição que se busca, isto é, se é aplicável o art. 150 ou o 173, tudo o que é requerido é a verificação quanto à existência de pagamento.

No presente caso, por se tratar de instituição que se considerava imune, não há qualquer informação quanto à existência de recolhimentos, nem isso é por ela alegado em seu recurso especial.

De aplicar-se, portanto, a regra do art. 173, o prazo decadencial para os períodos mais antigos (1995) teve início em 1996, findando-se em 31 de dezembro de 2000. Como o lançamento somente foi cientificado ao contribuinte em 29/6/2001, todos os meses do ano de 1995 (inclusive dezembro) já se encontravam inatingíveis pelo lançamento intentado.

A conclusão quanto ao mês de dezembro decorre desta outra passagem da **decisão a aplicar:**

“Outrossim, impende assinalar 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, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199)”.

De outra banda, porém, todos os demais períodos, com relevo para os ocorridos entre janeiro e maio de 1996 que seriam fulminados pela decadência na forma do art. 150, não estão por ela alcançados.

Com essas considerações, é o meu voto pelo provimento parcial do recurso especial, de modo a afastar a tributação dos meses do ano de 1995 (inclusive dezembro) por aplicação cumulativa da Súmula Vinculante nº 08 do STF e do art. 62-A do Regimento Interno desta Casa.

É como voto.

JÚLIO CÉSAR ALVES RAMOS - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres, Redator designado

A Câmara recorrida entendeu que o prazo para a Fazenda constituir os créditos das contribuições para a seguridade social seria o previsto no art. 45 da Lei 8.212/1991, 10 anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado. O sujeito passivo defende que o prazo é de 5 anos, contados a partir do fato gerador, independentemente de antecipação de pagamento. O relator afastou, com a costumeira competência, a aplicação desse dispositivo legal, deslocando para o CTN a forma de contagem e o prazo aplicável. Dele divergi, tão-somente, no tocante à decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1995, sendo então designado para redigir o voto vencedor, apenas dessa parte, o que passo a fazer de imediato.

Com a alteração regimental, que acrescentou o art. 62-A ao Regimento Interno do Carf, as decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos devem ser observados no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Assim, se a matéria foi julgada pelo STJ, em sede de recurso repetitivo, a decisão de lá deve ser adotada aqui, independentemente de convicções pessoais dos julgadores.

Essa é justamente a hipótese dos autos, em que o STJ, em sede de recurso repetitivo versando sobre matéria idêntica à do recurso ora sob exame, decidiu que, nos tributos cujo lançamento é por homologação, o prazo para restituição de indébito é de 5 anos, contados

a partir da ocorrência do fato gerador, quando houver antecipação de pagamento, e do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado, no caso de ausência de antecipação de pagamento.

Esclareça-se que, muito embora o acórdão referente ao recurso repetitivo do STJ que versa sobre o prazo e a forma de contagem da decadência faça alusão ao primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato imponible, entendo que tal referência, feita a título de explicação, contradiz a essência do voto condutor do citado acórdão, devendo ser relevada, posto que sua função, como dito linhas acima, foi para aclarar o que havia sido dito antes, mas que teve efeito contrário, obscureceu o que estava claro.

De outro lado, se se emprestar validade a essa indigita explicação, estar-se-ia criando regra de contagem do prazo decadencial, não prevista em qualquer dispositivo legal, o que afrontaria o Disposto no art. 146 da Carta Política de 1988, que exige lei complementar para tal mister.

Assim, a meu sentir, a interpretação mais consentânea com o direito, a ser dada ao acórdão prolatado no julgamento do Recurso Especial nº 973.733, em que se discutia a possibilidade de aplicação cumulativa dos artigos 150 e 173 do CTN, é a de que a inexistência de antecipação de pagamento desloca o termo de início da contagem do prazo decadência, da data de ocorrência do fato gerador para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado. Aliás, como explicitado no inciso I do art. 173 do CTN.

Voltemos aos autos. No caso ora em exame, não houve antecipação de pagamento do tributo, fato que desloca o termo de início da decadência para o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado. De outro lado, o crédito tributário lançado abrange os períodos de apuração compreendidos entre janeiro de 1995 e dezembro de 1997.

Para fatos geradores referentes a períodos de apuração anteriores a dezembro de 1995, na data da ciência do auto de infração – 29 de junho de 2001 – os créditos encontravam-se alcançados pela decadência, posto que a contribuição devida em novembro de 1995, o vencimento deu-se em dezembro desse ano, e, por conseguinte, o termo de início da decadência era primeiro de janeiro de 1996, e o final, 31 de dezembro de 2000. Todavia, para a contribuição correspondente a fatos geradores ocorridos em dezembro de 1995, o vencimento ocorreu em janeiro de 1996, por conseguinte, o termo de início deu-se janeiro de 1997, e o final em 31 de dezembro de 2001. Como a ciência do auto de infração deu-se em 29 de junho de desse ano, o crédito lançado ainda não fora alcançado pela decadência.

Com essas considerações, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso do sujeito passivo para reconhecer a decadência do direito à constituição de crédito tributário relativo a fatos geradores ocorridos anteriormente a dezembro de 1995.

Henrique Pinheiro Torres

CÓPIA