



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO

Processo nº 10580.004845/2007-29
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3201-000.736 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de julho de 2011
Matéria CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Recorrente GOMES & ADVOGADOS ASSOCIADOS S/C
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/01/2004, 31/01/2005 a 31/12/2006

Crédito Tributário. Decadência. Lançamento de Ofício.

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social é de cinco anos, consoante Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Aplica-se, ainda, a regra do artigo 173, inciso I do CTN, quando não houver pagamento, entendimento jurisprudencial no Recurso Especial 973.733/SC, na sistemática de Recurso Repetitivo.

Isenção. Sociedade Civil. Revogação por Lei Ordinária. STF declarou legítima a revogação da isenção do recolhimento da Cofins sobre as sociedades civis de prestação de serviços profissionais legalmente regulamentados.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Judith do Amaral Marcondes Armando - Presidente.

Mércia Helena Trajano D'Amorim - Relator.

EDITADO EM: 28/09/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Judith do Amaral Marcondes Armando, Mércia Helena Trajano D'Amorim, Marcelo Ribeiro Nogueira, Mônica Monteiro Garcia de Los Rios e Daniel Mariz Gudiño. Ausência justificada de Luciano Lopes de Almeida Moraes.

Relatório

O interessado acima identificado recorre a este Conselho de Contribuintes, de decisão proferida pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA.

Por bem descrever os fatos ocorridos, até então, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, a seguir:

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 04/20) lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativa aos períodos de apuração de janeiro de 2002 a janeiro de 2004; janeiro de 2005 a dezembro de 2006.

No Termo de Verificação Fiscal (fls. 23/24), o autuante informa ter constatado a falta de recolhimento e declaração em DCTF (fls. 236/255) da Cofins devida no período fiscalizado, apurada a partir dos Livros Diário e Razão (fotocópias às folhas 30/235), conforme planilhas às folhas 25/29.

Assim, considerando-se a forma de tributação para o imposto de renda adotada pela contribuinte, Lucro Real de 2002 a 2004, conforme DIPJ/2003 (fls. 257/311), DIPJ/2004 (fls. 312/379) e DIPJ/2005 (fls. 380/459), e Lucro Presumido para 2005 (DIPJ/2006 às folhas 460/471) e 2006, no Auto de Infração a Cofins foi apurada pela sistemática cumulativa (alíquota de 3%) até janeiro de 2004 e a partir de 2005, e pela sistemática não cumulativa (alíquota de 7,6%) de fevereiro a dezembro de 2004.

Destaca, ainda, o autuante ter a contribuinte informado que não ajuizou qualquer medida judicial relativa à Cofins (fl. 475).

Cientificada do lançamento em 14/06/2007 (fl. 04), a contribuinte apresenta em 13/07/2007 a impugnação de folhas 490/501, alegando em sua defesa, em síntese:

Tratando-se a autuada de sociedade civil de prestação de serviços profissionais, está isenta do pagamento da Cofins, em face do que dispõe o art. 6º da Lei Complementar nº 70, de 1991, que não pode ser revogado pela Lei Ordinária nº 9.430, de 1996, havendo flagrante inconstitucionalidade na exigência em questão;

Em respeito à hierarquia das leis, e corroborando suas alegações, cita a Súmula nº 276 do Superior Tribunal de Justiça;

Tendo em vista que a ciência do Auto de Infração ocorreu em 14/06/2007, já decaíra o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 14/06/2002, nos termos do que

prevê o § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional – CTN, aplicável aos lançamentos por homologação;

Por sua vez, o art. 173 do CTN disciplina o instituto da decadência para tributos em que se mostra relevante, para a configuração do fato gerador, o conceito de exercício, como ocorria, no passado, em relação ao imposto de renda, sujeito ao lançamento por declaração;

Por fim, contesta os juros de mora calculados no Auto de Infração, por conterem percentuais superiores àqueles previstos legalmente, ao passo em que requer a produção de todos os meios de prova em direito admitidos.”

O pleito foi indeferido, no julgamento de primeira instância, nos termos do acórdão **15-21.073** de 30/09/2009, proferida pelos membros da 4ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador/BA, cuja ementa dispõe, *verbis*:

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

Período de apuração: 31/01/2002 a 31/01/2004, 31/01/2005 a 31/12/2006

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

O prazo decadencial para o lançamento das contribuições destinadas à Seguridade Social é de cinco anos, consoante Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal, que declarou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991. Aplica-se a regra do § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional na hipótese em que houve pagamento antecipado da contribuição, ainda que parcial, e a do artigo 173, inciso I do CTN, quando não houve pagamento.

CONTROLE DE CONSTITUCIONALIDADE.

O controle de constitucionalidade da legislação que fundamenta o lançamento é de competência exclusiva do Poder Judiciário e, no sistema difuso, centrado em última instância revisional no Supremo Tribunal Federal.

ISENÇÃO. SOCIEDADE CIVIL DE PROFISSÃO REGULAMENTADA. REVOGAÇÃO.

A isenção da Cofins que beneficiava as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada, prevista na Lei Complementar nº 70, de 1991, deixou de vigorar com a publicação da Lei nº 9.430, de 1996.

Impugnação Improcedente

Crédito Tributário Mantido.”

O julgamento foi no sentido de considerar improcedente a impugnação apresentada pela empresa autuada, para manter o crédito tributário exigido mediante Auto de Infração de fls. 04/20.

O Contribuinte protocolizou o Recurso Voluntário, tempestivamente, no qual, basicamente, reproduz as razões de defesa constantes em sua peça impugnatória.

Ressalta que a Lei Complementar nº 70/91 isentou do pagamento da COFINS as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão regulamentada, registradas no Registro Civil das Pessoas Jurídicas e constituídas exclusivamente por pessoas físicas domiciliadas no país. Desta forma, a recorrente jamais

havia sido compelida ao pagamento da COFINS até a edição da Lei nº 9.430/96. Sendo inconcebível em nosso ordenamento jurídico que uma Lei Ordinária estabeleça algo que Lei Complementar já dispôs de forma diferente.

O processo digitalizado foi distribuído e encaminhado a esta Conselheira.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Mércia Helena Trajano D'Amorim

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata o presente processo de exigência fiscal relativa à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins relativa aos períodos de apuração de janeiro de 2002 a janeiro de 2004; janeiro de 2005 a dezembro de 2006.

Passemos a análise da preliminar de decadência suscitada pela recorrente.

Trata-se da Súmula Vinculante nº 8, do STF, logo abaixo transcrita.

Quanto à decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo aos fatos geradores ocorridos anteriormente a 14/06/2002, verifica-se que o prazo decadencial para constituição das contribuições destinadas a financiar a seguridade social foi disciplinado pelo artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que dispõe sobre a organização da Seguridade Social.

Em 20/06/2008, foi publicada no Diário Oficial da União a Súmula Vinculante nº 08, do Supremo Tribunal Federal, com o seguinte teor:

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

A Constituição Federal em seu art. 103-A, incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004, prevê que o Supremo Tribunal Federal poderá aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, *ipsis litteris*:

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

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja

controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

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

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso.

Por seu turno, o art. 2º da Lei nº 11.417, de 19 de dezembro de 2006, define os efeitos da edição de súmula vinculante nos seguintes termos:

Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.

Destarte, aplica-se às contribuições sociais a regra de decadência da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar, prevista nos artigos 150, § 4º e 173.

O Parecer PGFN/CAT nº 1.617, de 2008, aprovado pelo Sr. Ministro de Estado da Fazenda em 18/08/2008, traz as orientações quanto à aplicação dos dispositivos acima transcritos:

38. É recorrente a fixação do dies a quo do prazo de decadência na data da ocorrência do fato gerador quando da antecipação do pagamento sem prévio exame da autoridade fiscal. Isto é, ainda que o recolhimento seja parcial, as diferenças são exigíveis, a partir do fato gerador da obrigação. Mas, e quando não se tem o pagamento antecipado? No Agravo Regimental no Agravo de Instrumento 936380/SC, relatado pelo Ministro Castro Meira, matéria julgada em 19 de fevereiro de 2008, ementou-se, como segue:

“TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. EXAÇÃO SUJEITA A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. TERMO INICIAL. ARTIGOS 150, § 4º, E 173, I, DO CTN. HONORÁRIOS ADVOCATÍCIOS. SÚMULA 7/STJ. 1. Se não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, é cabível o lançamento direto

substitutivo, previsto no artigo 149, V, do CTN, e o prazo decadencial rege-se pela regra geral do artigo 173, I, do CTN. Precedentes”.

39. E ainda, no recurso especial 757922/SC, relatado pelo Ministro Teori Albino Zavascki, questão julgada em 11 de setembro de 2007, definiu-se;

“CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO. 1. “As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária. Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos. Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social” (Corte Especial, Arguição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual “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”. 3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, “ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa” e “opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa” —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art. 150 do CTN. **Precedentes jurisprudenciais: 4. No caso, trata-se de**

contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN. 5. Recurso especial a que se nega provimento”.

40. Do que, então, emerge mais uma conclusão: o pagamento antecipado da contribuição (ainda que parcial) suscita a aplicação da regra especial, isto é, do § 4º do art. 150 do CTN,; a inexistência de pagamento justifica a utilização da regra do art. 173 do CTN, para efeitos de fixação do dies a quo dos prazos de caducidade, projetados nas contribuições previdenciárias. Isto é, no que se refere à contagem dos prazos de decadência. Tal concepção, em princípio, pode ser aplicada para todos os tributos federais, e não somente, para as contribuições previdenciárias.

(...)

49. Lembrando que nem toda a Lei nº 6.830, de 22 de setembro de 1980, cuida somente de créditos tributários, e que, portanto, para efeitos daquela norma deve-se atentar à especificidade dos créditos, as observações aqui elencadas promovem síntese pontual, da forma que segue:

a) A Súmula Vinculante nº 8 não admite leitura que suscite interpretação restritiva, no sentido de não se aplicar - efetivamente - o prazo de decadência previsto no Código Tributário Nacional; é o regime de prazos do CTN que deve prevalecer, em desfavor de quaisquer outras orientações normativas, a exemplo das regras fulminadas;

(...)

d) para fins de cômputo do prazo de decadência, não tendo havido qualquer pagamento, aplica-se a regra do art. 173, inc. I do CTN, pouco importando se houve ou não declaração, contando-se o prazo do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado;

e) para fins de cômputo do prazo de decadência, tendo havido pagamento antecipado, aplica-se a regra do § 4º do art. 150 do CTN;

f) para fins de cômputo do prazo de decadência, todas as vezes que comprovadas as hipóteses de dolo, fraude e simulação deve-se aplicar o modelo do inciso I, do art. 173, do CTN;

O auto de infração refere-se a períodos mais remotos ocorridos em janeiro de 2002, a sua ciência foi dada ao sujeito passivo em 14 de junho de 2007.

Destarte, aplica-se às contribuições sociais a regra de decadência da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966, Código Tributário Nacional (CTN), recepcionado pela Constituição Federal com força de lei complementar, prevista nos artigos 150, § 4º e 173 abaixo transcritos:

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 a homologação, será ele de 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.

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.

E, mais, este entendimento jurisprudencial em que se fundamenta este posicionamento foi recentemente firmado pelo STJ, quando a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, em 12/08/2009, ao analisar o Recurso Especial 973.733/SC, de Relatoria do Min. Luiz Fux, na sistemática dos **Recursos Repetitivos** (Art. 543-C do CPC), definiu que no caso dos tributos sujeitos a lançamento por homologação o prazo decadencial é de cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido realizado, nas hipóteses em que o contribuinte não declara, nem efetua o pagamento do tributo.

Como não houve pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 173, inc I do CTN, cuja contagem, começaria a partir de janeiro de 2003, cujo prazo final da fiscalização para lançar seria até 31/dezembro de 2007. Como já ressaltado, o sujeito passivo teve ciência do auto de infração em 06/2007.

Concluindo pois, os fatos geradores lançados **não** foram atingidos pela decadência.

Processo nº 10580.004845/2007-29
Acórdão nº **3201-000.736**

S3-C2T1
Fl. 5

Quanto à isenção da Cofins prevista na Lei Complementar nº 70/91 para as sociedades civis de prestação de serviços profissionais relativos ao exercício de profissão legalmente regulamentada foi revogada pela Lei nº 9.430, de 1996, inexistindo reparo a se fazer no lançamento.

O Supremo Tribunal Federal decidiu legítima a revogação por Lei ordinária, conforme julgamento do **RE 377.457**, da relatoria do ministro Gilmar Mendes que concluiu pela legitimidade do art. 56 da Lei 9.430/1996, que revogou a isenção da Cofins concedida às sociedades civis prestadoras de serviços pelo inciso II do art. 6º da Lei Complementar 70/1991.

Dessa forma, voto por rejeitar a preliminar de decadência e negar provimento ao presente recurso voluntário, prejudicados os demais argumentos.

Mércia

Helena

Trajano

D'Amorim-

Relator