



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 10630.001602/2002-91
Recurso nº 204-130.232 Especial do Contribuinte
Matéria COFINS
Acórdão nº 02-03.246
Sessão de 30 de junho de 2008
Recorrente UNIMED GOVERNADOR VALADARES COOPERATIVA DE TRABALHO MÉDICO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO.

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212/1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 8 do STF.

TERMO INICIAL:

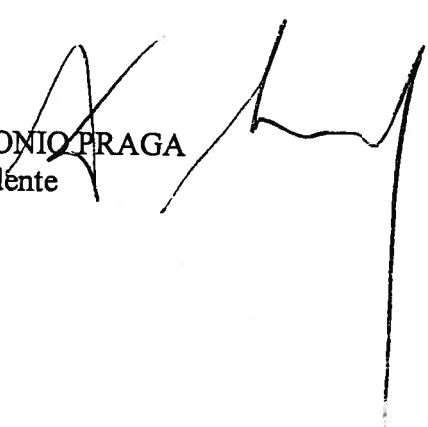
(a) Primeiro dia do exercício seguinte ao da ocorrência do fato gerador, se não houve antecipação do pagamento (CTN, ART. 173, I); (b) Fato Gerador, caso tenha ocorrido recolhimento, ainda que parcial (CTN, ART. 150, § 4º).

No caso, trata-se de tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento. Aplicável, portanto, a regra do art. 173, I, do CTN.

Recurso especial provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por maioria de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso para reconhecer a decadência quanto aos fatos geradores até novembro de 1997. Vencidos os Conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda, Maria Teresa Martínez López, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho que davam provimento integral, contando o prazo na forma do art. 150 do CTN.


ANTÔNIO PRAGA
Presidente



ELIAS SAMPAIO FREIRE
Relator

FORMALIZADO EM: 05 JUN 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente), Josefa Maria Coelho Marques, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenberg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Rodrigo Bernardes Raimundo de Carvalho (substituto convocado), Julio Cesar Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado), Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Alexandre Andrade Lima da Fonte Filho. Ausente, justificadamente, o Conselheiro Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso especial, com fulcro no art. 32, II, do então vigente Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes, aprovado pela Portaria MF nº 55/98, no qual o sujeito passivo alega divergência jurisprudencial quanto ao prazo decadencial para a constituição do crédito tributário da COFINS.

A decisão, fls. 900/916, considerou que a decadência para a constituição do crédito tributário da COFINS é de 10 (dez) anos.

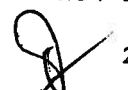
A respeito, no que tange à primeira matéria, o acórdão recorrido espelha a seguinte ementa, fls. 900:

"DECADÊNCIA. O artigo 45 da Lei nº 8.212 estatuiu que a decadência das contribuições que custeiam o orçamento da seguridade social é de dez anos. Precedente da Câmara Superior de Recursos Fiscais. Ressalva de minha posição pessoal."

O fundamento nuclear da decisão recorrida, quanto à matéria, foi o acolhimento da tendência majoritária da Câmara Superior de Recursos Fiscais de entender aplicável ao caso das contribuições sociais, dentre elas a COFINS, o prazo previsto pelo art. 45 da Lei nº 8.212/91, de 10 (dez) anos, haja vista não ter havido declaração de inconstitucionalidade da referida norma legal.

Destarte, inconformada com a decisão da Câmara Julgadora, a contribuinte interpôs recurso especial, fls. 927/937, instruído com os documentos de fls. 938/947, no qual alega em síntese:

- nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional, em se tratando de tributo cujo lançamento tem natureza homologatória, ao Fisco é deferido o prazo de cinco anos, contados a partir da ocorrência do fato gerador, o que não restou observado *in casu*. A constituição do suposto débito tributário, não obstante referente às competências de 08/97 a



12/97, deu-se em 7 de janeiro de 2003, data da intimação da recorrente em relação ao respectivo Auto de Infração. Com fulcro na legislação, somente se permite a exigência do tributo decorrente de fatos geradores referentes às competências de janeiro de 1998 em diante;

- apresenta jurisprudência do STF favorável ao seu entendimento;
- apresenta como paradigmas os acórdãos nº 201-77.225 e nº 201-77.002.

O recurso especial da contribuinte foi admitido quanto à decadência para a constituição do crédito tributário da COFINS, de acordo com o Despacho nº 204-00.119/07, fls. 951/952.

A Fazenda Nacional apresentou contra-razões, fls. 954/969, com os seguintes fundamentos:

- tem-se como irrefutável que a tese consubstanciada no acórdão paradigma nº 201-77.225 foi reformada por esta Câmara Superior de Recursos Fiscais, de modo que, nos termos do §5º do art. 15, do RICSRF, não se comprovou a existência de divergência jurisprudencial;
- o acórdão paradigma de nº 201-77.002 também não se presta à comprovação de divergência, pois trata da decadência da contribuição ao PIS e acata a tese justamente contrária à da contribuinte. O paradigma pontifica que apenas havendo pagamento o prazo de cinco anos será contado da data do fato gerador, o que não ocorreu no caso da contribuinte;
- a posição explicitada nos paradigmas está superada e não mais corresponde ao que é decidido pela CSRF. À luz da Súmula nº 10 e da norma regimental, não há substrato para a divergência alegada pela contribuinte;
- No Poder Judiciário, não se conhece do recurso especial pela divergência, quando a orientação do tribunal se firmou no mesmo sentido da decisão recorrida;
- impende destacar que não se operou lançamento por homologação algum, afinal a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo. É por conta disso que se procedeu ao lançamento de ofício da exação, na linha preconizada pelo art. 173, I, do CTN;
- a constitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 não pode ser analisada pela Administração Pública, seja em virtude da Súmula nº 02, editada no âmbito do Segundo Conselho de Contribuintes, seja porque em recente decisão o Supremo Tribunal Federal determinou que fossem sobrestados todos os recursos extraordinários que versassem sobre essa matéria, a fim de que se aguarde a decisão final daquela Corte Suprema;
- as contribuições para a Seguridade Social não se confundem com as previdenciárias, e esta especificidade não é ignorada pelo legislador, como faz perceber a disciplina constitucional da matéria. Desta forma, se o legislador ordinário quisesse restringir a incidência do art. 45 da Lei nº 8.212/91 apenas às contribuições previdenciárias, não teria expressamente feito menção às contribuições para a Seguridade Social. O art. 27 da Lei nº 8.212/91 estende a aplicação deste instrumento normativo a outras contribuições para a Seguridade Social que não somente as contribuições previdenciárias, incluindo a COFINS;

- não há pronunciamento do Supremo Tribunal Federal sobre a constitucionalidade da Lei nº 8.212/91, o que evidencia que o regramento apontado permanece aplicável, considerando, sobretudo, a presunção de constitucionalidade das leis.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ELIAS SAMPAIO FREIRE, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A matéria a ser enfrentada diz respeito, exclusivamente, ao prazo decadencial para a constituição do crédito.

Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal editou o seguinte enunciado da súmula vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006, em 20 de junho de 2008:

"Súmula vinculante nº 8 - 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."

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos a lançamento por homologação.

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ pronunciou-se nos termos da seguinte ementa:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO.

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. omissis

2. omissis



3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual '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'.

4. 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 da 1ª Seção: ERESP 101.407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000; ERESP 278.727/DF, Min. Franciulli Netto, DJ de 28.10.2003; ERESP 279.473/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min. Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006.

5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento. Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Recurso especial a que se nega provimento."

E ainda, no REsp 757.922/SC, DJ 11.10.2007, a 1ª Turma do STJ, mais uma vez, pronunciou-se nos termos da ementa colacionada:

"EMENTA 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.

É a orientação também defendida em doutrina:

"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação. Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art. 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos." (Leandro Paulsen, Direito Tributário,

Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p. 1011)

“Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4º do art. 150 em análise. A consequência –homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada” (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3ª ed., p. 404)

No caso dos autos, não ocorreu o pagamento pelo sujeito passivo. Razão pela qual se aplica a regra do art. 173, I, do CTN, ou seja, conta-se o prazo decadencial a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

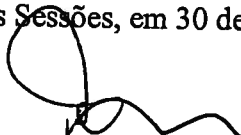
Destarte, em 31/12/2002 consumou-se a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente às competências de 08 a 11/97. Antes, portanto, da lavratura do Auto de Infração, que se deu em 7 de janeiro de 2003.

O mesmo não ocorre com a competência 12/97, que somente teria consumado a decadência em 31/12/2003. Ou seja, cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte aquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Por todo o exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso especial do Contribuinte, para excluir da exação as contribuições referentes às competências agosto a novembro de 1997.

É como voto.

Sala das Sessões, em 30 de junho de 2008.


ELIAS SAMPAIO FREIRE

