



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

Processo nº 10680.008639/2006-89
Recurso nº 239.095 Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-01.955 – 3ª Turma
Sessão de 12 de abril de 2012
Matéria COFINS
Recorrente MM CONSULTORIA LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/03/2000 a 30/06/2004

AUTO DE INFRAÇÃO. PIS E COFINS. DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS À LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. ART. 173, I, 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). SÚMULA VINCULANTE Nº 08 DO STF C/C RESP 973.733 DO STJ.

O direito da fiscalização constituir o crédito tributário referente a tributos sujeitos a lançamento por homologação que não tenham sido declarados nem, tampouco, antecipadamente pagos, decai, conforme o julgamento do STJ proferido nos autos do recurso especial representativo de controvérsia de nº 973.733, em 5 (cinco) anos a contar do exercício seguinte ao fato gerador, em consonância ao que dispõe o artigo 173, I, do CTN. Tendo a ciência do lançamento sido em 11/08/2006, decaído encontra-se o direito da fiscalização de constituir créditos tributários relativos a fatos geradores ocorridos entre 31/03/2000 e 31/07/2000, bem como para aqueles ocorridos entre 30/09/2000 e 31/12/2000.

Recurso Especial do Contribuinte Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso especial, 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, Susy Gomes Hoffmann e Otacílio Dantas Cartaxo.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pelo contribuinte em face ao acórdão de n.º 203-12.982, proferido em 04/06/2008, que, (i) pelo voto de qualidade, rejeitou a preliminar de decadência; (ii) por maioria de votos, negou a isenção da Cofins para sociedades civis; (iii) por unanimidade de votos, deu provimento ao recurso voluntário para reduzir a multa de ofício de 150% para 75% apenas em relação às infrações do ano calendário de 2004; e (iv) por unanimidade de votos, negou provimento ao recurso voluntário quanto às demais matérias, conforme ementa a seguir:

“PROCESSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO. NULIDADE DA DECISÃO DA DRJ POR TER AFASTADO PEDIDO DE PERÍCIA. IMPROCEDÊNCIA.

Correto o afastamento de pedido de perícia cujos quesitos formulados pela Recorrente se mostram completamente desassociados das matérias fáticas tratadas no processo, as quais, por sua vez, tem sua origem em dados da contabilidade da própria autuada.

NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA. DEZ ANOS.

É de dez anos o prazo de que dispõe a autoridade fiscal para constituir crédito tributário relacionado às contribuições sujeitas ao regime de homologação, nos termos do disposto no inciso I, do artigo 45, da Lei nº 8.212/91.

CUMULATIVIDADE. ALARGAMENTO DA BASE DE CÁLCULO.

Completamente desassociada da matéria objeto de lançamento a arguição de inconstitucionalidade do § 1º do artigo 3º da Lei nº 9.718, de 1998 (alargamento da base de cálculo), quando a base de cálculo sobre a qual incidiu a contribuição lançada foi apurada com base na escrita contábil da empresa e se refere, exclusivamente, às receitas de prestação de serviços.

NÃO-CUMULATIVIDADE. OBRIGATORIEDADE DE ADOÇÃO DO REGIME PARA QUEM APURA O IRPJ PELO REGIME DO LUCRO REAL.

Estão obrigados à adoção do regime da não-cumulatividade todas as pessoas jurídicas que optarem pelo Regime de Apuração do Lucro Real.

FORMA DE APURAÇÃO DO IRPJ E CSLL. LUCRO PRESUMIDO. OPÇÃO NÃO CARACTERIZADA PELA FALTA DE PAGAMENTO DO IMPOSTO DECLARADO. ADOÇÃO, DE OFÍCIO, DO LUCRO REAL.

A opção pelo Lucro Presumido somente se caracteriza com a existência de pagamento da primeira ou cota única do IRPJ devido no primeiro trimestre do ano, nos termos do §º do artigo 26 da Lei 9.430, de 1996, base legal do disposto no artigo 516, § 4º do RIR/99.

NÃO CUMULATIVIDADE. DEDUÇÃO DOS CRÉDITOS.

Afasta-se o argumento de que o fisco não considerou a existência de créditos a serem diminuídos da contribuição devida no mês pelo simples fato de que os mesmos – valor e identificação – não foram apontados pela Recorrente.

MULTA DE EFEITO CONFISCATÓRIO. OFENSA A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. SÚMULA Nº 2.

O Segundo Conselho de Contribuintes não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de legislação tributária.

MULTA DE OFÍCIO AGRAVADA EM 150%. DOLO COMPROVADO.

Configurada a cã ou omissão dolosa da autuada tendente a impedir ou retardar, total ou parcialmente, o conhecimento por parte da autoridade fazendária da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária principal, sua natureza ou circunstâncias materiais, e/ou de suas condições pessoais, suscetíveis de afetar a obrigação tributária principal ou o crédito tributário correspondente, cabível é a imposição da multa agravada de 150%. No caso, aplicável aos fatos geradores compreendidos nos anos de 2000 a 2003. Para os compreendidos no ano de 2004, reduz-se a multa de ofício para 75%, em face de as declarações terem sido pasesentadas dentro do prazo legal.

TAXA SELIC. SÚMULA Nº 3.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.

Recurso provido em parte.”

Inconformado, o contribuinte interpôs recurso especial de divergência insurgindo-se contra diversas matérias que não são objeto do auto de infração em epígrafe, bem como contra (i) a decadência decenal do direito da Fazenda Nacional constituir os créditos tributários de PIS e COFINS; (ii) o não reconhecimento da isenção da Cofins para as sociedades civis prestadoras; e (iii) o agravamento da multa para o percentual de 150%.

O contribuinte não juntou cópia de qualquer acórdão paradigma, tendo apenas citado e transcrito, no corpo do recurso, trechos dos acórdãos de nºs 203-12.323 e 102-47.888, ambos referentes à questão da multa agravada. Quanto à matéria afeta à isenção de sociedades civis nenhum acórdão paradigma foi sequer mencionado.

No que se refere à decadência, o contribuinte suscitou que caberia a aplicação da Súmula Vinculante nº 8, a qual declarou inconstitucional o artigo 45 da Lei 8.212/1991, que previa o prazo decadencial de 10 (dez) anos contados do exercício seguinte ao fato gerador, bem como, consectariamente, requereu fosse aplicado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 150, § 4º, do CTN ou, subsidiariamente, que fosse aplicado o prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 173, I do CTN.

Em exame de admissibilidade de fls. 553 e 553/v, o i. Presidente da Quarta Câmara da Terceira Seção de Julgamento do CARF, deu seguimento parcial ao recurso especial interposto pelo contribuinte apenas no que concerne à matéria relativa à decadência.

Em reexame de admissibilidade de fls. 554 e 554/v, o i. Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais reiterou o exame de admissibilidade de fls. 553 e 553/v.

Regularmente intimada, a Fazenda Nacional apresentou suas contrarrazões às fls. 557/560 aduzindo que, de fato, não caberia a aplicação do artigo 45 da Lei 8.212/91 por força da Súmula Vinculante nº 8, mas, paralelamente, requereu a aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 173, I, do CTN.

É o relatório.

Voto

Conselheira Nanci Gama, Relatora

O recurso especial interposto pelo contribuinte é tempestivo e, no que concerne à matéria afeta à decadência, preencheu os requisitos de admissibilidade, eis que embasado em Súmula Vinculante do Supremo Tribunal Federal, de aplicação obrigatória por todos os órgãos administrativos e judiciais por imposição constitucional, razão pela qual conheço do mesmo no que se refere à essa matéria.

A controvérsia cinge-se 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 de 30/03/2000 a 31/07/2000 e de 30/09/2000 a 31/07/2001, tendo em vista que a ciência do lançamento pelo contribuinte apenas se deu em 11/08/2006, estando, dessa forma,

fora de discussão os fatos geradores ocorridos em 31/08/2001, 30/09/2001, 31/01/2002, 30/04/2002, 30/06/2002 a 31/03/2003, 30/06/2003, 30/09/2003, 31/10/2003, 31/12/2003, 28/02/2004, 30/04/2004 e 30/06/2004, 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 não houve antecipação do pagamento por parte do contribuinte, 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:

“(...) 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

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.”

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 inexiste 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 incorrentes 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 (i), eis que a COFINS e a Contribuição para o PIS se tratam de tributos sujeitos à lançamento por homologação, e, também, que não houve pagamento antecipado pelo contribuinte, cabe a aplicação do prazo decadencial de 5 (cinco) anos previsto no artigo 173, I 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 150, § 4º, do CTN, o qual apenas se aplica para os casos em que tenha havido pagamento antecipado pelo contribuinte.

Em face do exposto, conheço parcialmente o recurso especial interposto pelo contribuinte no que concerne à matéria relativa à decadência, e, no mérito dessa parte conhecida, voto no sentido de lhe dar provimento para reconhecer a decadência do direito da fiscalização constituir os valores de COFINS e de PIS relativos aos fatos geradores ocorridos entre 31/03/2000 e 31/07/2000, bem como para aqueles ocorridos entre 30/09/2000 e 31/12/2000, tendo em vista que a ciência do lançamento pelo contribuinte se deu em 11/08/2006.

Nanci Gama

CÓPIA