



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

Processo nº 10909.002667/2003-28
Recurso nº Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-004.187 – 3ª Turma
Sessão de 6 de julho de 2016
Matéria COFINS
Recorrente MN COMERCIO DE ALIMENTOS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/05/2003

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede recursos repetitivos, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo. Se configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador; se verificada a ausência de pagamento, ainda que parcial, ou constatação de dolo, fraude ou simulação, devem ser aplicadas as disposições do Art. 173, I do mesmo *codex* - Precedente do STJ RESP 973.733.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos em conhecer o Recurso especial do Contribuinte e, no mérito, por maioria de votos em dar-lhe provimento parcial, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama (relatora), Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello que lhe deram provimento integral.

Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Robson José Bayerl (suplente convocado).

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente em Exercício), Júlio Cesar Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Charles Mayer de Castro Souza (suplente convocado), Erika Costa Camargo Autran, Robson José Bayerl (suplente convocado), Vanessa Marini Cecconello e Valcir Gassen (suplente convocado).

Relatório

Trata-se de Recurso Especial apresentado pelo sujeito passivo contra o Acórdão nº **201-77.677**, da 1ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes, que, pelo voto de qualidade, negou provimento ao recurso voluntário, consignando acórdão com a seguinte ementa (Grifos meus):

“COFINS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA. PRAZO.

0 prazo para a Fazenda exercer o direito de fiscalizar e constituir, pelo lançamento, a Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins é o fixado no art. 45 da Lei nº 8.212/91, à qual não compete ao julgador administrativo negar vigência.

EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. CÁLCULOS.

Não logrando o contribuinte contrapor os cálculos efetuados pela Fiscalização, legítimo o lançamento das diferenças apuradas entre o cálculo do Fisco e o do contribuinte.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA.

0 julgador da esfera administrativa deve limitar-se a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade ou constitucionalidade.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

A exigência da taxa Selic como juros moratórios encontra respaldo na legislação regente, não podendo a autoridade administrativa afastar a sua aplicação.

MULTA DE OFÍCIO. DEVER DE LANÇAR.

A multa a ser aplicada em procedimento ex-officio é aquela prevista nas normas válidas e vigentes à época de constituição do respectivo crédito tributário.

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE INEXISTENTE.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.”

Irresignado o sujeito passivo interpôs Recurso Especial, requerendo que seja dado provimento ao presente Recurso Especial, para reformar a decisão recorrida, suscitando discussão acerca da decadência do direito de a autoridade fazendária efetuar o lançamento e da imposição de multa de ofício quando procede adequadamente com a apresentação das informações em sua DIPJ.

Alega o sujeito passivo, entre outros, que:

- O lançamento da Cofins é efetuado por homologação, nos termos do art. 150, § 4º, do CTN, sendo que o termo inicial para o cômputo do prazo decadencial é a data do fato gerador;
- Relativamente à multa de ofício de 75% aplicada ao sujeito passivo, considerando que informou a menor o tributo sob análise nas Declarações de Informações Econômico-Fiscais da Pessoa Jurídica – DIPJ relativas aos exercícios de 1998 a 2002, a multa somente deve ser aplicada em casos onde inexistir declaração de débitos capaz de ensejar a inscrição em dívida ativa, conforme art. 5º do Decreto-Lei 2.124/84;
- Diante da existência de legislação interna com força vinculante ao Auditor da Receita Federal disciplinando a delegação de competência para fiscalizar de forma exaustiva a Contribuinte apenas em relação às contribuições de 1998 a 2002, bem como para realizar as verificações

obrigatórias nos limites impostos, deve-se declarar nulos os atos que extrapolaram este poder, nos termos do artigo 59, inciso I, do Decreto 70.235/72, pois o presente Auto de Infração é nulo por decorrer de ato fundamentado em MPF que não autorizava o Auditor Fiscal a efetuar análises diversas daquelas relativas às verificações obrigatórias, as quais se resumem ao confronto dos valores declarados em DCTF e recolhidos pelo sujeito passivo;

- O próprio STF determinou a não incidência do PIS e da COFINS sobre a receita considerada não operacional, por força da decisão do Pleno no julgamento do RE 357.950/RS, o qual declarou a inconstitucionalidade do art. 3º da Lei nº 9.718/98 por violar o artigo 195, inciso 1, da CF/88. Portanto, nos termos dos artigos 109 e 110 do CTN, a interpretação dos institutos na ciência do Direito Tributário deve obedecer aos conceitos já delimitados pelo direito privado, tornando ilegal e inconstitucional a tentativa da alteração o conceito de *faturamento*;
- A Lei 9.718/98 incorre ainda em violação ao princípio da isonomia, violando o princípio estampado no artigo 150, inciso II, da Constituição Federal de 1988, ao prever em seu artigo 8º, § 1º, o aumento da contribuição em 1% limitando a compensação deste percentual aos contribuintes que apresentassem lucro num determinado período de apuração (compensação com a Contribuição Social sobre o Lucro Líquido);
- Como a Lei 9.718/98 alterou diversos artigos da MP 1.724/98, deixando de convalidá-la expressamente, deve ser contado o prazo de 90 dias para sua exigência, a partir de 28.11.98. Ou seja, os efeitos que, porventura, vierem os sujeitos passivos a sofrer, somente poderão se referir a fatos geradores ocorridos a partir do mês de março de 1999;
- Devido à falta de lei tributária (Lei Complementar) que crie e delimite a aplicação da Taxa SELIC para correção de créditos tributários, ferindo o disposto no artigo 150, inciso I, da Constituição Federal de 1988, configurando-se numa majoração ilegal dos tributos, devendo ser recalculado conforme preceitua o artigo 161, § 1º, do Código Tributário Nacional, num patamar de 12%.

O apelo do sujeito passivo foi admitido somente quanto à discussão acerca da decadência decenal do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário, nos termos do Despacho de fls. 645 a 646. O Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais decidiu por manter na íntegra o referido despacho.

O sujeito passivo, então, interpôs Embargos Declaratórios, com fundamento no art. 32 do Decreto 70.235/72, trazendo:

“[...]”

1. O Recurso Especial interposto pelo Embargante tem como fundamento a divergência entre o acórdão recorrido e decisões proferidas pelo Conselho de Contribuintes em relação à decadência e à aplicação de multa de ofício para os lançamentos decorrentes de débitos declarados e não pagos.

2. O Recurso não foi admitido em relação ao segundo item sob o fundamento de que o acórdão apontado como divergente tratava de matéria diversa, vez que no caso dos autos os valores objeto do lançamento não teriam sido declarados em DIPJ.

3. Exatamente neste ponto reside a contradição/lapso, sanável por meio dos presentes Embargos. Os valores objeto do lançamento debatido no presente processo foram declarados em DIPJ. A receita bruta anual total da empresa para os anos fiscalizados foi declarada nas DIPJs dos anos calendário 1998 (fl. 35 — R\$2.949.414,61), 1999 (fl. 91 — R\$5.486.184,68), 2000 (fl. 129 — R\$9.889.506,12), 2001 (fl. 164 — R\$14.012.442,52), 2002 (fl. 199 — R\$14.659.117,32). Esses valores correspondem exatamente aqueles constantes de sua contabilidade, explicitados nas planilhas de fls. 25 a 30.

4. Como visto a base de cálculo utilizada pela fiscalização para o lançamento foi confessada em DIPJ, mesma situação do acórdão paradigma. Os acórdãos recorrido e paradigma tratam, assim, da mesma matéria, devendo-se considerar demonstrada a divergência necessária ao recebimento do apelo especial.

5. De fato, os valores de base de cálculo digitados nos campos específicos da DIPJ destinados à COFINS e PIS não correspondem ao

valor total da receita bruta declarada para os anos calendário. Contudo, é inegável que a base de cálculo anual das referidas contribuições foi regularmente informada na DIPJ, configurando confissão expressa que pode ser utilizada para imediata inscrição em dívida ativa, nos termos do artigo 5º, do Decreto-lei nº 2.124/84.

6. Desta maneira, restou demonstrada a identidade das matérias que foram apresentadas ao 2º Conselho de Contribuintes. Todavia, houve uma resposta divergente entre duas de suas colendas Câmaras e entre a Primeira Turma da própria Câmara Superior, as quais analisaram idênticas situações com decisões diametralmente opostas. Assim, abre-se oportunidade ao acolhimento da divergência suscitada, com a remessa do presente recurso especial à egrégia Câmara Superior de Recursos Fiscais, nos termos do artigo 32, inciso II, do Regimento Interno dos Conselhos de Contribuintes.

7. Diante do acima exposto, busca a Embargante seja sanado o lapso apontado, vez que os valores utilizados como base de cálculo para o lançamento impugnado foram declarados em DIPJ, impondo-se a aplicação da multa de ofício, nos exatos termos do acórdão apontado como divergente (Acórdão 203-08.341), com o consequente recebimento e processamento do Recurso Especial em relação a este item.

[...]

Em Despacho de Encaminhamento foi exposto pelo Presidente da Câmara Superior de Recursos Fiscais que o Despacho de Reexame de Admissibilidade é definitivo, não sendo possível a apresentação na esfera administrativa de qualquer recurso e/ou petição posterior – conforme segue:

“Trata-se de processo com recurso especial apresentado pelo contribuinte ao qual foi dado seguimento parcial, por intermédio dos Despachos de Exame e de Reexame de fls. 645/646.

Nos termos da disposição do artigo 71, § 3º, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF1, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015 (mesma disposição no RICARF aprovado pelo Portaria MF 256/2009), o despacho de Reexame de Admissibilidade, assinado pelo Presidente da Câmara Superior de

Recursos Fiscais, é definitivo, o que significa não ser possível a apresentação, na esfera administrativa, de qualquer recurso e/ou petição em relação aos despachos de fls. 656/646. Portanto, não há qualquer medida a ser tomada em relação à petição do contribuinte de fls. 654/656, intitulada Embargos Declaratórios.

Tendo em vista ter sido dado seguimento parcial ao recurso interposto pelo contribuinte, que já foi cientificado dos Despachos de Exame e Reexame, encaminhe-se para inclusão em lote de sorteio (CSRF - Turma 3)."

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Tatiana Midori Migiyama.

Depreendendo-se da análise do Recurso interposto pela Fazenda Nacional e ao Despacho de Admissibilidade é de se conhecê-lo na parte em que foi admitido, vez que houve apontamento de divergência jurisprudencial.

Ventiladas tais considerações, passo a analisar o cerne da lide – qual seja, se seria aplicável ou não quanto à decadência de a autoridade fazendária constituir o crédito tributário o prazo disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Primeiramente, importante trazer que o tema abrangente do prazo – se aplicável os dez anos ou cinco anos, à época, foi amplamente debatido no CARF. Não obstante, em virtude da Súmula Vinculante nº 08 do STF, houve clarificação dessa questão, ao afastar o art. 45 da Lei 8.212/1991.

Restando, portanto, *a priori*, analisar se o termo inicial dos 5 anos previstos no CTN considera a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, § 4º ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I.

Quanto ao termo inicial de contagem do prazo fatal para a constituição do crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tem-se que tal matéria encontra-se pacificada com o entendimento expressado no item 1 da ementa da decisão do STJ, na apreciação do REsp nº 973.333-SC, apreciado na sistemática de recursos repetitivos:

“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”.

Assim, nos termos da jurisprudência atual, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação será:

I -Em caso de dolo, fraude ou simulação: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN);

I - Nas demais situações:

a) se houve pagamento antecipado ou declaração de débito: data do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN);

b) se não houve pagamento antecipado ou declaração de débito: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

Vê-se, então, que essa discussão não poderia mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733.

Destarte, se o STJ decidiu que o pagamento antecipado ou declaração de débito são relevantes para caracterizar o lançamento por homologação, importante discorrer se no presente caso ocorreu efetivamente o pagamento ou a declaração do tributo em discussão.

Sendo assim, depreendendo-se da análise dos autos, é de se verificar que o Auto de Infração que tratava da cobrança da Cofins relativa ao período de janeiro/1998 a maio/2003 foi lavrado em 29.10.03.

Quanto à declaração do débito em referência, é de se trazer que o sujeito passivo apresentou as informações dos períodos de 1998 a 2003, conforme fls. 25 a 30. E, ademais, conforme fls 244 a 251, constata-se que foram efetuados pagamentos parciais da Cofins, à exceção do fato gerador janeiro/1998, conforme pesquisa envolvendo o período de janeiro/1998 a junho/2003.

Sendo assim, é de se aplicar para fins de contagem do prazo decadencial a regra preceituada no art. 150, § 4º, do CTN, considerando como alcançados pela decadência o período de janeiro a setembro/1998.

Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial interposto pelo sujeito passivo.

É como voto.

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Voto Vencedor

Conselheiro Robson José Bayerl, Redator designado.

Nada obstante as bem lançadas razões da Conselheira Relatora, peço vênha para divergir quanto à possibilidade da simples declaração de débito, formalizada pelo sujeito passivo, ser condição suficiente para justificar o emprego do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, na contagem do lapso decadencial, nos termos do REsp 973.733, julgado sob o rito do recurso repetitivo.

A ementa do aludido *decisum*, representativo da controvérsia, apresenta a seguinte redação:

“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 incorre, 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 impositivo, 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 impositivos 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."

Nota-se que o acórdão exarado não excetua a mera **declaração** de pagamento como sucedâneo de recolhimento ou, nas palavras do código, "pagamento antecipado", no desiderato de definir o *dies a quo* da decadência como sendo a data de ocorrência do fato gerador.

O art. 150, § 4º, do CTN, limita-se a referenciar a figura do pagamento, de tal maneira que o precedente em comento, a meu sentir, deve ser empregado de maneira restritiva, não sendo possível a utilização da analogia.

No caso vertente, foram localizados pagamentos parciais para os períodos de apuração de fevereiro/1998 a setembro/1998, consoante extratos do sistema PROFISC de fls. 244/251, razão pela qual, para estes fatos impositivos, deve ser considerado o disposto no art. 150, § 4º, em linha com o recurso repetitivo (REsp 973.733), de obrigatória reprodução neste **sodalício, ex vi do art. 62 do RICARF/15 (Portaria MF 343/2015).**

Para o fato gerador janeiro/1998, ao contrário, à mingua de qualquer recolhimento, ou de prova de sua existência, devem ser aplicadas as disposições do art. 173, I do mesmo diploma legal, verificando-se o termo final do lapso extintivo em 01/01/2004, motivo pela qual não se mostra caduco o lançamento deste período de apuração, ante a ocorrência da ciência pessoal do lançamento em 29/10/2003.

Em face de todo o exposto, voto por manter o lançamento relativo ao fato gerador janeiro/1998, sendo essa a manifestação divergente que apresento.

Robson José Bayerl