



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

Processo nº 10940.001201/2003-19
Recurso nº 238.508 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.568 – 3ª Turma Especial
Sessão de 23 de agosto de 2010
Matéria COFINS AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente DITZEL TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA. (SUCEDIDA POR AFFONSO DITZEL & CIA. LTDA.)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1993

**TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.
PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO
TRIBUTÁRIO.**

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante nº 08 do STF.

DECADÊNCIA. TERMO INICIAL.

Ocorrendo antecipação do pagamento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passa a fluir da data do fato gerador da obrigação tributária.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

Assinatura manuscrita de Alexandre Kern, Presidente e Relator.

Alexandre Kern - Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Hércio Lafetá Reis, Daniel Maurício Fedato, Carlos Henrique Martins de Lima e Rangel Perrucci Fiorin.

Relatório

Trata o presente de Auto de Infração, fls. 67 a 69, resultante do procedimento de acompanhamento do processo de ação judicial nº 10980.010225/92-60 - Ação Ordinária 92.10156-9 e nº 10980.009755/92-56 - Ação Cautelar 92.0008390-0, em que os autores – dentre eles, DITZEL TRANSPORTES RODOVIÁRIOS LTDA. - pleitearam fosse declarada a inexistência de relação jurídica obrigando a recolher a contribuição social sobre o faturamento - COFINS, instituída pela Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, e a suspensão da exigibilidade por liminar com depósito judicial. A sentença da 2ª Vara Federal de Curitiba julgou a Ação Ordinária improcedente. A apelação que se seguiu teve seu seguimento negado pelo o TRF da 4ª Região, com baixa definitiva do processo em 10/10/94. A Ação Cautelar, por sua vez, foi julgada procedente, suspendendo o pagamento da contribuição instituída pela LC nº 70, de 1991, e autorizando o depósito judicial, sendo tais depósitos convertidos em renda da União em 17/08/95.

Depois de verificadas as bases de cálculo, foi efetuada a imputação dos depósitos judiciais aos créditos tributários apurados e constatado que os mesmos foram insuficientes para liquidar todos os períodos abrangidos, conforme demonstrativos anexos, fato que ensejou a lavratura do AI já referido. O feito foi impugnado. A DRJ/CTA-3ª Turma julgou o lançamento procedente, nos termos do Acórdão nº 06-12.923, de 29 de novembro de 2006 fls. 90 a 94, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL – COFINS*

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1993

DECADÊNCIA. PRAZO.

*O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito relativo
à COFINS decai em dez anos.*

*CÁLCULO DE IMPUTAÇÃO. CONVERSÃO EM UFIR
REGULARIDADE*

*Constatando-se que os valores, em UFIR, dos depósitos
judiciais, foram corretamente imputados aos valores,
também em UFIR, dos débitos correspondentes, descabe a
modificação do lançamento de ofício.*

Lançamento Procedente

Cuida-se de recurso (fls. 102 a 105) interposto contra a decisão da DRJ/CTA-3ª Turma, argüindo a decadência do direito do Fisco de proceder à constituição do crédito tributário de Cofins referente aos períodos de apuração ocorridos entre 31/01/1993 e 31/12/1993, posto que, em 14/05/2003, já havia transcorrido o prazo decadencial de 5 anos. Cita e transcreve jurisprudência. No mérito, o recorrente infirma os cálculos procedidos na exação. Pede provimento de seu recurso, para o efeito de ver cancelada a exigência.

É o Relatório.



Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 102 a 105 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-CTA-3ª Turma nº 06-12.923, de 29 de novembro de 2006.

PRELIMINAR DE DECADÊNCIA

O Supremo Tribunal Federal publicou no Diário Oficial da União, do dia 20/06/2008, o enunciado da Súmula vinculante nº 08, *in verbis*:

“Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006:

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.

Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min. Cármen Lúcia, j. 12/6/2008; RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986; RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992.

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1977, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008.

Ministro Gilmar Mendes

Presidente”

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Para a solução da presente lide, merecem ser colacionados os Acórdãos do STJ vazados nos seguintes termos:

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ assim se pronunciou:



"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."

Mais uma vez a 1ª Turma do STJ pronunciou-se sobre o tema:

"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 cancelá-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).

Assim, em havendo antecipação, total ou parcial, dos recolhimentos, conforme exige o art. 150, § 1º do CTN, o prazo decadencial deverá começar a fluir a partir da ocorrência do fato gerador. Caso não haja recolhimento, aplicar-se-á regra do inc. I do art. 173.

De salientar, por oportuno, que tal entendimento vai ao encontro do disposto no Parecer PGFN/CAT/Nº 1.17/2008, de 1º de agosto de 2008, aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18 de agosto de 2008, vinculando inarredavelmente esta instância de julgamento administrativo.

No caso concreto, verifica-se que o contribuinte, ainda que parcialmente, tomou a providência preconizada no art. 150 do CTN, aproveitando-se como tal os depósitos efetuados em conta judicial, pelo que, em 14/05/2003, data da lavratura do Auto de Infração de fls. 67 a 69, estava decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente ao fatos geradores ocorridos entre 01/01/1993 e 31/12/1993. Cancele-se portanto o lançamento.

CONCLUSÃO

Em face do exposto, voto por que se dê provimento ao recurso, acolhendo-se a preliminar de decadência.


Alexandre Kern