



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

Processo nº 10980.012125/2003-09
Recurso nº 139.098 Voluntário
Acórdão nº 2102-00.155 – 1ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 04 de junho de 2009
Matéria COFINS
Recorrente TRANSPORTEC COLETA E REMOÇÃO DE RESÍDUOS LTDA.
Recorrida DRJ - CURITIBA/PR.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Exercício: 1996, 1997, 1998, 1999, 2000, 2001, 2002

DECADÊNCIA. Nos termos do art. 150 § 4 do CTN é de 5 anos, a contar do fato gerador, o prazo que dispõe a Fazenda para cobrar tributos sujeitos a lançamento por homologação.

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.

Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores declarados/recolhidos e as quantias escrituradas nos Livros Contábeis e Fiscais, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não lograrem afastar os pressupostos legais que ensejaram o lançamento.

Recurso Voluntário Provido Parcialmente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da SEGUNDA TURMA ORDINÁRIA da PRIMEIRA CÂMARA da SEGUNDA SEÇÃO do CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial para reconhecer a decadência dos fatos geradores até agosto de 1998.

Josefa Maria Coelho Marques
JOSEFA MARIA COELHO MARQUES
Presidente

Alexandre Gomes
ALEXANDRE GOMES
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva, Fabiola Cassiano Keramidas, Maurício Taveira e Silva, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, José Antonio Francisco e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado em 11/12/2003, cuja ciência ocorreu em 16/12/2003, exigindo o recolhimento de **R\$ 11.786,14** de COFINS e **R\$ 8.839,43** de multa de lançamento de ofício de 75%, prevista no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar nº 70/1991 c/c o art. 4º, I, da Lei nº 8.218/91, art. 44, I, da Lei nº 9.430/1996 e art. 106, II, alínea “c”, da Lei nº 5.172/1966, além dos acréscimos legais.

A autuação ocorreu devido à falta/insuficiência de recolhimento da COFINS, relativamente aos períodos de apuração de 01/1996, 03/1996, 05/1996, 07/1996, 08/1996, 10/1996, 11/1996, 04/1997 a 05/1997, 08/1997 a 11/1997, 01/1998 a 02/1998, 05/1998 a 08/1998, 12/1998 a 01/1999, 04/1999 a 08/1999, 10/1999 a 11/1999, 02/2000 a 07/2000, 10/2000 a 01/2001, 03/2001 a 06/2001, 09/2001 a 01/2002, 03/2002a 07/2002e 10/2002a 11/2002.

Tempestivamente, em 15/01/2004, a interessada, por intermédio do procurador habilitado (doc. fl. 177), apresentou a impugnação de fls. 172/174, cujo teor será a seguir sintetizado:

- a) Alega, preliminarmente, a decadência, tendo em vista tratar-se, no caso, de contribuição sujeita ao regime de lançamento por homologação, o prazo decadencial para lançamento começou a fluir a partir do fato gerador, conforme dispõe o art. 150, § 4º, do CTN.
- b) No que diz respeito às diferenças apuradas pelo fisco, primeiro, ressalta que, conforme consta do Termo de Verificação e Encerramento da Ação Fiscal, as diferenças objeto do presente lançamento foram apuradas a partir de comparação entre DCTF e planilhas de Demonstração de Apuração da Base de Cálculo elaborada pela própria empresa. Em seguida, argumenta que, em razão do extenso período alcançado pelo lançamento e da circunstância de o lançamento ter sido notificado à empresa no período de festas natalinas e férias de boa parte de seus funcionários administrativos, não houve condições de levantar as informações necessárias à justificação de referidas diferenças;
- c) Requer seja reservado o direito de a empresa complementar as presentes razões, fazendo observar que, em diversas competências, o valor apurado em DCTF revela-se superior ao valor correspondente informado na Demonstração, o que, em tese, poderia estar a revelar um crédito a seu favor, a ser compensado com eventuais débitos surgidos na hipótese



contrária. Isso, evidentemente, pode exigir prévia retificação das DCTF com valores incorretos, o que se for o caso, será feito oportunamente e informado nesse processo.

Posteriormente, em 27/09/2005, a autuada apresenta, por meio do documento de fls. 190/191, as seguintes razões complementares à impugnação de fls. 172/174:

- d) Após examinar as discrepâncias apontadas pela fiscalização, constatou que ocorreu, em todo o período objeto da fiscalização, mera postergação do pagamento do tributo, ou seja, valores relativos a determinada competência somente eram reconhecidos e submetidos à tributação em competências subseqüentes, conforme fica claramente evidenciado pelo demonstrativo em anexo, levantado apenas em relação ao período não alcançado pela decadência;
- e) Conclui-se, assim, que não existem pagamentos efetuados a maior relativamente a determinadas competências, mas sim, pagamentos postergados, que devem ser imputados às competências correspondentes, restando apenas ser cobrado acréscimo moratório, conforme dispõe o artigo 273 do RIR;

Após análise dos argumentos apresentados pela Recorrente, a DRJ de Curitiba, decidiu pela manutenção do lançamento em decisão assim ementada:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/01/1996, 01/03/1996 a 31/03/1996, 01/05/1996 a 31/05/1996, 01/07/1996 a 31/08/1996, 01/10/1996 a 30/11/1996, 01/04/1997 a 31/05/1997, 01/08/1997 a 30/11/1997, 01/01/1998 a 28/02/1998, 01/05/1998 a 31/08/1998

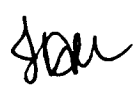
DECADÊNCIA. PRAZO.

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

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS

Período de apuração: 01/01/1996 a 31/01/1996, 01/03/1996 a 31/03/1996, 01/05/1996 a 31/05/1996, 01/07/1996 a 31/08/1996, 01/10/1996 a 30/11/1996, 01/04/1997 a 31/05/1997, 01/08/1997 a 30/11/1997, 01/01/1998 a 28/02/1998, 01/05/1998 a 31/08/1998, 01/12/1998 a 31/12/1998, 01/01/1999 a 31/01/1999, 01/04/1999 a 31/08/1999, 01/10/1999 a 30/11/1999, 01/02/2000 a 31/07/2000, 01/10/2000 a 31/01/2001, 01/03/2001 a 30/06/2001, 01/09/2001 a 01/01/2002, 01/03/2002 a 31/07/2002, 01/10/2002 a 30/11/2002

DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO.



Mantém-se a exigência decorrente da diferença verificada entre os valores declarados/recolhidos e as quantias escrituradas nos Livros Contábeis e Fiscais, quando os elementos de fato ou de direito apresentados pelo contribuinte não lograrem afastar os pressupostos legais que ensejaram o lançamento.

Por não concordar com a decisão proferida foi interposto o presente Recurso Voluntário, onde em síntese se alega:

- a) decadência dos lançamentos anteriores a dezembro de 1998; e,
- b) improcedência dos demais lançamentos posto que ocorreu mera postergação do pagamento, não se podendo falar em ausência de recolhimento.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro, ALEXANDRE GOMES, Relator

O presente recurso é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Decadência

Importante ressaltar inicialmente que, a despeito do PIS e da COFINS se tratarem de contribuições previdenciárias a muito a sua natureza de tributo já foi reconhecida pela doutrina e pela jurisprudência.

É também o que se depreende da leitura do art. 149 da CF, inserido no Capítulo I, denominado Sistema Tributário Nacional, pelo qual se atribuiu competência à União para instituição de contribuições sociais, senão vejamos:

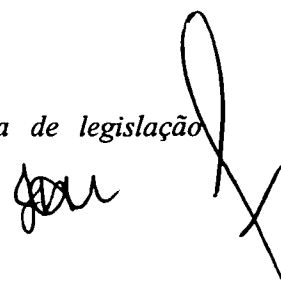
“Art. 149. Compete exclusivamente à União instituir contribuições sociais, de intervenção no domínio econômico e de interesse das categorias profissionais ou econômicas, como instrumento de sua atuação nas respectivas áreas, observado o disposto nos arts. 146, III, e 150, I e III, e sem prejuízo do previsto no art. 195, § 6º, relativamente às contribuições a que alude o dispositivo.”

Ao determinar a competência da União para legislar sobre contribuição previdenciária, espécie do gênero contribuição social, a Constituição registrou expressamente que estas deveriam observar o disposto no art. 146, III, que assim dispõe:

“Art. 146. Cabe à lei complementar:

(...)

III - estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente sobre:



(...)

b) obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários;"

Sobre o assunto trazemos os importantes ensinamentos de Hugo de Brito Machado¹, que afirma:

"Pensamos que as contribuições autorizadas pelos artigos 149 e 195 da vigente Constituição na verdade são espécies de tributo, seja porque se enquadram no conceito implícito na Constituição que a final pode ser considerado um conceito praticamente universal de tributo, seja porque correspondem ao conceito consubstanciado no art. 3º do Código Tributário Nacional que a final nada mais é do que uma forma de expressão daquele conceito implícito no Estatuto Básico."

Assim, possuindo natureza jurídico-tributária as contribuições previdenciárias a que se refere o art. 195 da Constituição estão automaticamente sujeitas às determinações constantes no art. 146 da Constituição Federal, que assegura que somente a Lei Complementar disporá sobre as matérias relativas à decadência e prescrição.

Isto significa que, embora a Lei 8.212/91, em seu art. 45 estabeleça prazo de dez anos para a constituição dos seus créditos, esta imposição não pode prevalecer sobre a legislação de caráter complementar, no caso, sobre as determinações do Código Tributário Nacional, que regula inteiramente a matéria em seus arts. 150, 168, 173 e 174.

Especificamente sobre este tema colhe-se decisão do Superior Tribunal de Justiça:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AÇÃO DECLARATÓRIA. IMPRESCRITIBILIDADE. INOCORRÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES PARA A SEGURIDADE SOCIAL. PRAZO DECADENCIAL PARA O LANÇAMENTO. INCONSTITUCIONALIDADE DO ARTIGO 45 DA LEI 8.212, DE 1991. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO.

1. Não há, em nosso direito, qualquer disposição normativa assegurando a imprescritibilidade da ação declaratória. A doutrina processual clássica é que assentou o entendimento, baseada em que (a) a prescrição tem como pressuposto necessário a existência de um estado de fato contrário e lesivo ao direito e em que (b) tal pressuposto é inexistente e incompatível com a ação declaratória, cuja natureza é eminentemente preventiva. Entende-se, assim, que a ação declaratória (a) não está sujeita a prazo prescricional quando seu objeto for, simplesmente, juízo de certeza sobre a relação jurídica, quando ainda não transgredido o direito; todavia, (b) não há interesse jurídico em obter tutela declaratória quando, ocorrida à desconformidade entre estado de fato e estado de direito, já se encontra prescrita a ação destinada a obter a correspondente tutela reparatória.

¹ In As Contribuições no Sistema Tributário Brasileiro, Coordenador Hugo de Brito Machado – São Paulo: Dialética/Fortaleza: Instituto Cearense de Estudos Tributários – ICET, 2003. p 8.

2. 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.

3. Instauração do incidente de inconstitucionalidade perante a Corte Especial (CF, art. 97; CPC, arts. 480-482; RISTJ, art. 200)."

(AgRg no REsp 616348/MG; AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL 2003/0229004-0. Ministro TEORI ALBINO ZAVASCKI. PRIMEIRA TURMA. DJU 14.02.2005 p 144. RDDT vol. 115, p 164)

Por fim, a respeito da inconstitucionalidade do art. 45 e 46 da Lei 8.212/91, recente decisão do Pleno do E. STF colocou fim a discussão editando inclusive súmula vinculante, que assim restou redigida:

SÚMULA 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.

Afastada a aplicação dos dispositivos inconstitucionais, buscamos no CTN solução para a questão.

Via de regra, o CTN estabelece que o lançamento tributário deve observar o art. 173 do Código Tributário Nacional, que determina:

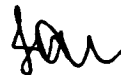
"Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

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."

Referida regra, no entanto, comporta exceções para os casos em que os tributos estão sujeitos ao pagamento através do regime de homologação, como é o caso das contribuições discutidas nestes autos.



Nestes casos, aplicável o prazo **estabelecido** pela redação do art. 150 do Código Tributário, senão vejamos:

“Art. 150. O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem o 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 à homologação, será ele de 5 (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.” (grifou-se)

Neste sentido é a jurisprudência do E. STJ, como vemos a seguir:

TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECLARAÇÃO DO CONTRIBUINTE DESACOMPANHADA DE PAGAMENTO. PRESCRIÇÃO.

1. Nos tributos sujeitos a lançamento por homologação, ocorrendo a declaração do contribuinte desacompanhada do pagamento no vencimento, não se aguarda o decurso do prazo decadencial para o lançamento. A declaração do contribuinte elide a necessidade da constituição formal do débito, podendo este ser imediatamente inscrito em dívida ativa, tornando-se exigível, independentemente de qualquer procedimento administrativo ou de notificação ao contribuinte. Precedentes.

2. O termo inicial da prescrição, em caso de tributo declarado e não pago, não se inicia da declaração, mas da data estabelecida como vencimento para o pagamento da obrigação tributária declarada.

3. Cuida-se de Imposto de Renda de Pessoa Física-IRPF ano-base 1995, exercício 1996, caso em que o pagamento da referida exação poderia ser realizado em parcelas até o mês de setembro de 1996. Assim, o prazo prescricional começou a correr em outubro de 1996 e consumou-se em outubro de 2001. Como a execução fiscal foi ajuizada em setembro de 2003, ocorreu a prescrição do tributo executado.

4. Recurso especial provido.²

Este Conselho de Contribuintes também já decidiu neste sentido:

Ementa: PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - DECADÊNCIA DO DIREITO DE CONSTITUIR O CRÉDITO — *Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para o fisco*

² Resp nº 789.443-SC (2005/0173276-6) Relator Ministro Castro Meira.

constituir o crédito tributário via lançamento de ofício, começa a fluir a partir da data do fato gerador da obrigação tributária, independentemente tenha havido pagamento ou não, eis que o que se homologa é a atividade exercida pelo contribuinte e não o pagamento, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, caso em que o prazo começa a fluir a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. (Número do Recurso:154203 Câmara:PRIMEIRA CÂMARA Número do Processo:10875.005130/2003-54 Tipo do Recurso:VOLUNTÁRIO. Relator:Valmir Sandri Decisão:Acórdão 101-96613 Data da 06/03/08.)

No presente caso, a Recorrente foi cientificada do auto de infração em 16/12/2003, para recolher diferenças nos períodos de 01/1996, 03/1996, 05/1996, 07/1996, 08/1996, 10/1996, 11/1996, 04/1997 a 05/1997, 08/1997 a 11/1997, 01/1998 a 02/1998, 05/1998 a 08/1998, 12/1998 a 01/1999, 04/1999 a 08/1999, 10/1999 a 11/1999, 02/2000 a 07/2000, 10/2000 a 01/2001, 03/2001 a 06/2001, 09/2001 a 01/2002, 03/2002a 07/2002e 10/2002a 11/2002.

Conforme se depreende dos relatórios de pagamento emitidos pelos sistemas da Secretaria da Receita Federal (fls.65 a 74), nos meses autuados ocorreram pagamentos, mesmo que parciais.

Assim, reconheço a decadência em relação às competências até 11/1998, inclusive.

Mérito

No mérito melhor sorte não socorre a Recorrente.

A alegação trazida à baila de que haveria ocorrida mera postergação dos recolhimentos carece de comprovação, como bem assentou o acórdão recorrido.

Do corpo do acórdão recorrido transcrevo parte do voto que corroboro:

Além disso, em que pese o esforço empreendido pela impugnante nas diversas composições de notas fiscais, para obter os demonstrativos de fls. 192/194 e fazer crer que haveria dita justificativa para a falta de recolhimento apurada de ofício, não há elemento material algum no presente processo que permita inequivocamente estabelecer tais vinculações. Em verdade, notadamente, trata-se de apuração extracontábil, insuficiente para comprovar qualquer espécie de incorreção no lançamento discutido.

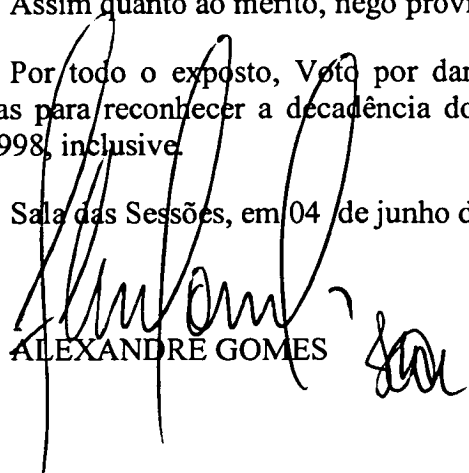
Embora concorde que o processo administrativo deva primar pela busca da verdade material, incumbe à parte demonstrar a ocorrência dos fatos alegados de maneira minimamente perceptível.

A simples alegação sem a mínima comprovação dos fatos alegados não tem o poder de afastar o lançamento efetuado.

Assim quanto ao mérito, nego provimento ao Recurso.

Por todo o exposto, Voto por dar PROVIMENTO PARCIAL ao Recurso Voluntário apenas para reconhecer a decadência dos lançamentos relativos às competências anteriores a 11/1998, inclusive.

Sala das Sessões, em 04 de junho de 2009


ALEXANDRE GOMES 