



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

Processo nº 13629.720068/2006-77
Recurso nº 138.246 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.015 – 3ª Turma Especial
Sessão de 06 de julho de 2009
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO
Recorrente COMERCIAL ITABIRANA DE AUTOMÓVEIS LTDA.
Recorrida DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998

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.

TERMO INICIAL.

Tendo ocorrido antecipação do pagamento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passa a fluir da data de ocorrência do fato gerador.

FALTA DE RECOLHIMENTO. COMPENSAÇÃO COMO ARGUMENTO DE DEFESA.

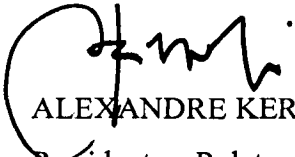
Comprovada a falta de recolhimento, é de ser efetuado o lançamento de ofício e seus consectários legais, sendo incabível alegar suposta compensação como exceção de defesa.

Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Turma Especial da **TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO**, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para declarar a decadência do direito da Fazenda pública de constituir o crédito tributário relativo a

fatos geradores ocorridos antes de 07-07-1998. No mérito da parcela remanescente do lançamento, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do relator.


ALEXANDRE KERN
Presidente e Relator

Participaram ainda do presente julgamento os Conselheiros Belchior Melo de Sousa, Ivan Allegretti, Hécio Lafetá Reis e Daniel Maurício Fedato.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Carlos Henrique Martins de Lima.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração eletrônico nº 0000510, fls 30 e 31, LAVRADO EM 07/07/2003 (cópia do A.R. na fl. 16), em decorrência do processamento das DCTFs dos 1º, 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário 1998, pelo qual foi exigido o recolhimento do crédito tributário no valor de R\$ 131.927,44, em razão da FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins.

O autuado apresentou a impugnação, fls. 01 a 13, por meio da qual argúi preliminar a nulidade do Auto de Infração, por entender ter havido vício formal, tendo em vista que, pela expressão “falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata”, não resta claro se houve falta de recolhimento do tributo, pagamento a menor (só do principal) ou declaração inexata, não tendo sido assim, observados os requisitos do art. 10 do Decreto nº 70.235, de 6 de março 1972 - PAF. Argúi, ainda, a extinção do crédito, por transcurso do prazo decadencial, nos termos §4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN.

Quanto ao mérito, argumenta, em síntese, que se utilizou da compensação autorizada pela Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, tendo como base decisão judicial.

A DRF/CFN/SACAT/MG, fez anexar aos autos cópia de Informação Fiscal, fls. 24 a 27, prestada no processo 13629.000822/2003-14 referente ao PIS, por ter verificado que a matéria alegada na defesa no presente processo é a mesma daquele. Foram juntados aos autos os extratos, fls. 44 a 63, obtidos junto aos sistemas da SRF.

A DRJ/JFA-1ª Turma houve por bem em afastar as preliminares de nulidade e de decadência, para julgar o lançamento parcialmente procedente, apenas para excluir a aplicação da multa de lançamento de ofício, por retroação da norma penal mais benigna do art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, com a redação que lhe foi dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004.

Cuida-se agora de recurso voluntário (fls. 86 a 100) interposto pelo autuado, contra o Acórdão nº 09-14.666, de 28 de setembro de 2006, da DRJ/JFA, fls. 54 a 58, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

“Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins

Ano-calendário: 1998

NULIDADE. Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidas por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

DECADÊNCIA. O prazo decadencial para o lançamento da COFINS é de dez anos contados da data fixada para seu recolhimento.

COFINS. RECOLHIMENTO. Mantém-se a exigência para o recolhimento de COFINS, quando não restar comprovado nos autos que o recolhimento já fora efetuado.

PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA. Por força de nova disposição legal e do princípio da retroatividade benigna, é incabível a imposição da multa de ofício em conjunto com tributo ou contribuição, espontaneamente declarados em DCTF.

Lançamento Procedente em Parte”.

Após síntese dos fatos relacionados, o recorrente lembra que se trata aqui de débitos de Cofins, e não de PIS. Ao mesmo tempo, esclarece que o que pretende é extinguir o suposto crédito tributário, utilizando-se de indébitos de Finsocial, indevidamente recolhido no período mediado pelas datas de 01/10/1989 e 31/08/1993, com alíquota superior a 0,5%, nos moldes da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, e da Instrução Normativa SRF nº 32, de 9 de abril de 1997. Clama pela aplicação do princípio da verdade material.

Na continuação, retoma a preliminar de decadência, já interposta por ocasião da impugnação, e discorre sobre seu direito ao ressarcimento dos valores correspondentes às diferenças apuradas entre os três regimes de recolhimento, referindo-se ao Decreto-Lei nº 1.940, de 25 de maio de 1982, à Lei nº 7.894, de 24 de novembro de 1989, e à Lei nº 8.147, de 28 de dezembro de 1990. Destaca que, nesse sentido, impetrou Mandado de Segurança objetivando afastar quaisquer óbices ao reconhecimento da existência do indébito e que a segurança obtida na primeira instância já transitou em julgado. Invoca o art. 170 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional - CTN, e o art. 66 da Lei nº 8.383, de 30 de dezembro de 1991, bem assim a jurisprudência do STJ, para reclamar seu direito à compensação dos débitos lançados. Pugna pela correção monetária dos valores passíveis de restituição.

Por fim, requer o provimento de seu recurso, para que seja reconhecida a decadência do direito do Fisco de lançar os débitos de Cofins dos períodos de apuração de janeiro a junho de 1998 e, quanto aos períodos por ela não alcançados, que se reconheça seu direito à compensação dos mesmos com indébitos de Finsocial.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE KERN, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 86 a 100 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-JFA nº 09-14.666, de 28 de setembro 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 1.569/1997, 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 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)

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 a regra do inc. I do art. 173.

No caso concreto, verifica-se que o contribuinte, ainda que parcialmente, tomou a providência preconizada no art. 150, § 4º do CTN (cópia de DARFs de recolhimento, cód. 2172, nas fls. 109 a 115), pelo que, em 07/07/2003, data da lavratura do Auto de Infração de que se trata, estava decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos antes de 07/07/1998. Cancele-se portanto o lançamento de principal, no valor de R\$ 20.693,76 (vinte mil, seiscentos e noventa e três reais e setenta e seis centavos), bem assim o de seus consectários legais.

Exceção de compensação dos débitos lançados com indébitos de Finsocial

Ressalte-se primeiramente que o recorrente, enquanto impugnante, não contestou a falta de recolhimento da contribuição como apontada pela Fiscalização. Trata-se portanto de matéria preclusa nesta instância recursal.

Sua linha de defesa contra o mérito do lançamento pretende obter o cancelamento da autuação mediante o reconhecimento administrativo da existência de direito creditório do contribuinte contra a Fazenda Pública (pagamentos a maior), em pedido formulado posteriormente à autuação, e a posterior compensação do indébito com os valores apurados de ofício. Constato ainda que, em sua peça de impugnação, o autuado aventa direito creditório oriundo de indébitos de PIS, alegando tê-los compensado com os débitos de Cofins

que ora se controverte, nos moldes da Lei nº 8.383, de 1991. Na peça recursal, no entanto, o autuado inova. Agora, não se trata mais de indébitos de PIS, mas de Finsocial.

Não fosse pela absoluta falta de prova da existência dos pagamentos indevidos, posto que inexistente nos autos qualquer elemento a corroborar esse fato modificativo do direito do Fisco de proceder à constituição do crédito tributário que deixou de ser recolhido, a pretensão não haveria de prosperar porque é princípio mezaninheiro das normas administração tributária que o reconhecimento ou o aproveitamento de direito creditório é procedimento disjuncto daquele que tem por fim a constituição ou julgamento de crédito tributário, obedecendo a rito específico, mediante pleito de restituição ou realização de compensação, nos termos do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, com a redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002. Esta instância recursal não tem competência para examinar, originalmente, alegações desse jaez.

Releva, no caso, considerar a autonomia processual em razão da causa de pedir. Não se pode confundir o presente processo, que versa sobre a constituição e exigência de crédito tributário, com o de restituição ou compensação de seu objeto. Enquanto aquele trata de exigência imposta ao sujeito passivo daquilo que o ente tributante entende devido, este tem por objetivo recuperar pagamentos indevidos ou a maior, em razão de direitos alegados pelos contribuintes. As situações são distintas, requerendo procedimentos igualmente distintos. O processo fiscal originado do lançamento por falta de pagamento de tributo não é sede para apreciação de pedido de compensação com pagamentos indevidos, visto que eventuais créditos tributários do sujeito passivo devem ser liquidados em procedimento administrativo próprio.

Conclusões

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar a exigência relacionada com os períodos de apuração anteriores a 07/07/1998, pelo advento da decadência, mantendo-se, todavia, a exigência das demais parcelas.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2009.


ALEXANDRE KERN