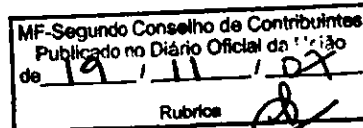




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
TERCEIRA CÂMARA

Processo n°	13807.009823/00-11
Recurso n°	137.377 Voluntário
Matéria	Cofins - Auto de Infração
Acórdão n°	203-12.406
Sessão de	19 de setembro de 2007
Recorrente	SERVLEASE EMPREENDIMENTOS IMOBILIÁRIOS LTDA.
Recorrida	DRJ-CAMPINAS/SP



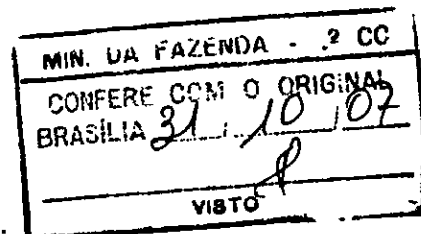
Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 30/04/1992 a 31/12/1995

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. CONTESTAÇÃO CONSUMADA SÓ NA FASE RECURSAL. PRECLUSÃO. Nos termos do artigo 17 do Decreto 70.235/72, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 1997, considerar-se-á não impugnada a matéria não contestada na impugnação. No caso, somente na fase recursal é que a autuada se insurgiu contra a exigência da Cofins constante do Auto de Infração.

COFINS. DECADÊNCIA. PRAZO. DEZ ANOS. LEI Nº 8.212/91. O prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS é de dez anos a contar da ocorrência do fato gerador, consoante o art. 45 da Lei nº 8.212/91, combinado com o art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional.

Recurso negado.

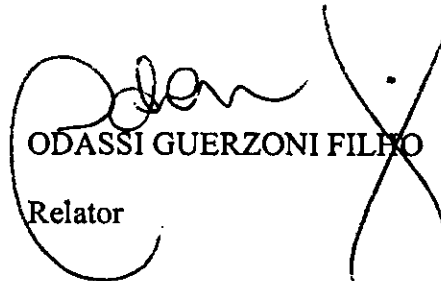


Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da TERCEIRA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em não se conhecer do recurso em parte, em face da preclusão e, na parte conhecida, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, para afastar a decadência. Vencido o Conselheiro Mauro Wasilewski (Suplente).

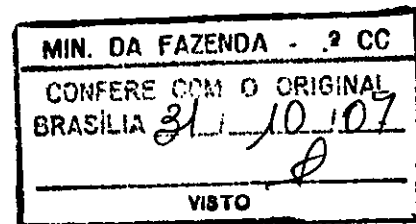

ANTONIO BEZERRA NETO

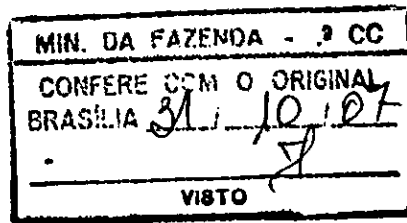
Presidente


ODASSI GUERZONI FILHO
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas de Assis, Eric Moraes de Castro e Silva, Sílvia de Brito Oliveira e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Ausente o Conselheiro Luciano Pontes de Maya Gomes.





Relatório

Trata o presente processo de Auto de Infração lavrado em 26/10/1999 para a exigência de Cofins recolhida a menor relativa aos períodos de apuração de abril de 1992 a dezembro de 1995. Segundo o Auto de Infração, a empresa não incluiu na base de cálculo da contribuição as receitas decorrentes de *Venda de Imóveis; Aluguéis; Cessão de Direitos; Receitas de Incorporações; Consórcios Imobiliários e Receita da Venda de Ações*. O enquadramento legal da infração se deu nos artigos 1º, 2º, 3º, 4º e 5º da Lei Complementar nº 70, de 1991, tendo o auto montado a R\$ 1.557.519,65, nele incluídos juros moratórios e multa de ofício de 75%.

Na Impugnação a atuada suscita a decadência para os períodos de apuração de abril de 1992 a outubro de 1994, em face do prazo de cinco anos estabelecido no inciso I do artigo 173, e no parágrafo 4º do artigo 150, ambos do Código Tributário Nacional.

Questiona também a aplicação da multa de ofício de 75%, primeiro por considerá-la abusiva, e, segundo, que a legislação que deveria ser aplicada era a que vigia à época do fato gerador, em observância ao princípio da irretroatividade das leis.

Por fim, insurge-se contra o percentual dos juros de mora que foi aplicado, clamando pela observância do disposto no artigo 144 do CTN de modo que seja aplicada a alíquota máxima de 20%, que, segundo ela, era o que a lei estabelecia para a época dos fatos geradores.

Decisão da 4ª Turma da DRJ em Campinas, por meio do Acórdão nº 6.868, de 25/06/2004, manteve integralmente o lançamento em decisão assim ementada:

“Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÃO SOCIAL. No caso de tributos sujeitos à sistemática de lançamento por homologação, o prazo previsto no parágrafo 4º do art. 150 do CTN, findo o qual opera-se a homologação tácita, será de 05 (cinco) anos caso não haja dispositivo legal preceituando lapso de tempo diverso. In casu, referido prazo é fixado em 10 (dez) anos pelo art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de Julho de 1991. BASE DE CÁLCULO. A base de cálculo da Cofins é a receita bruta, assim entendida a totalidade das receitas auferidas pela pessoa jurídica, sendo irrelevantes o tipo de atividade por ela exercida e a classificação contábil adotada para as receitas. FALTA DE RECOLHIMENTO. Comprovado que a contribuinte deixou de oferecer parte da receita bruta à tributação, cabível é o lançamento de ofício sobre as diferenças apuradas, com os acréscimos legais. MULTA DE OFÍCIO. Nos casos de lançamento de ofício, nos anos-calendário de 1992 a 1995, a legislação vigente previa o percentual de 100% sobre o imposto apurado, percentual reduzido para 75%, pela fiscalização, em virtude da retroatividade benigna da lei tributária que comina penalidades (Lei nº 9.430, de 1996). JUROS DE MORA. TAXA SELIC. Nos termos da Lei nº 9.065, de 1995, os juros de mora, a partir de 01/04/1995, são equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.”

No seu recurso voluntário, a autuada reitera a ocorrência da decadência para os períodos de apuração até outubro de 1994 citando em seu favor vários julgados deste Segundo Conselho de Contribuintes.

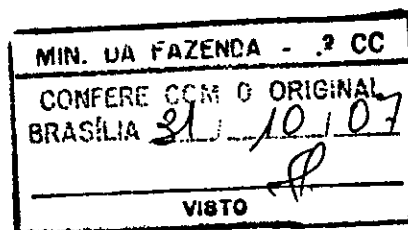
Inova, porém, em relação ao que argüira na fase impugnatória, para questionar a não incidência da contribuição sobre as receitas com vendas de imóveis, aluguéis, cessão de direitos etc. Esclarece que 99% da autuação se deu sobre receitas de aluguéis, que, ademais, não constitui o objetivo principal da empresa, alugueis esses relativos a contratos de locação de lojas em *shoppings centers*.

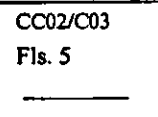
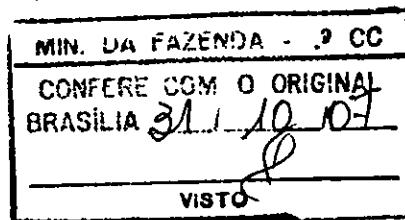
Na linha de decisão do STJ que colaciona, entende, portanto, que os contratos de locação de *shopping center* são, na verdade, contratos atípicos, no qual desponta a figura do aluguel percentual, ou seja, em vez de se pagar uma quantia fixa, o lojista entrega parte do valor de seu faturamento, sobre o qual já incide a Cofins, o que, a seu ver, caracterizaria um *bis in idem*.

Por fim, pede a realização de perícia contábil para comprovar suas alegações.

Arrolamento de bens às fls. 252/253.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ODASSI GUERZONI FILHO, Relator

O recurso é tempestivo e preenche as demais condições de admissibilidade, merecendo ser conhecido.

Preclusão

Na impugnação a autuada insurgiu-se apenas contra o lançamento dos períodos que considerou atingidos pela decadência (abril de 1992 a outubro de 1994) e contra os percentuais aplicados para definição da multa de ofício e dos juros de mora. Ou seja, tacitamente concordou com os demais termos da autuação fiscal, os quais incluem a exigência da Cofins dos períodos de apuração de novembro de 1994 a dezembro de 1995. Deveria, pois, a autoridade competente ter procedido à apartação do processo e prosseguido na cobrança da matéria não impugnada, visto que imediatamente exigível.

No recurso voluntário a empresa tratou apenas de ratificar seu inconformismo em relação aos períodos atingidos pela decadência, silenciando-se em relação aos percentuais da multa de ofício e de juros de mora ratificados pela decisão da DRJ. Ou seja, implicitamente, concordou, ou submeteu-se ao que fora deliberado pela instância de piso.

Somente, pois, em sede de recurso voluntário é que a autuada insurgiu-se contra o mérito da autuação, o que, à evidência dos dispositivos que regem o PAF, caracteriza a preclusão.

Conforme nos ensinam Marcos Vinícius Neder e Maria Tereza Martinez Lopes, em sua obra *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado*, Dialética, Ed. 2004, à p. 78, "Em processo fiscal, a inicial e a impugnação fixam os limites da controvérsia, integrando o objeto da defesa às afirmações contidas na petição inicial e na documentação que a acompanha. Se o contribuinte não contesta alguma exigência feita pelo Fisco, na fase de impugnação, não poderá mais contestá-la no recurso voluntário. A preclusão ocorre com relação à pretensão de impugnar ou recorrer à instância superior".

É o que dispõe o artigo 17 do Decreto nº 70.235, de 1972, com a redação dada pelo artigo 67 da Lei nº 9.532, de 1997, *verbis*:

"Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante."

Veja-se decisão do 1º Conselho de Contribuintes nesse sentido:

"Normas Processuais. Matéria Não Abordada na Instância Anterior. Preclusão. Considera-se preclusa a matéria que não foi objeto de impugnação e que, por conseguinte, não foi objeto da decisão recorrida (...). (Acórdão 105-13.496, Sessão de 19/04/2001)"

Portanto, estando preclusa a matéria de mérito, a única sobre a qual este Colegiado haverá de deliberar é a que trata da decadência, visto que, no que se refere à discussão se é cabível ou não a incidência da Cofins sobre as receitas de aluguéis de lojas em

MIN. DA FAZENDA - 2.ª CC
CONFERE COM O ORIGINAL
BRASILIA 21/10/07
VISTO

shoppings centers, a matéria quedou preclusa, ou seja, a lide sobre tal temática não foi instaurada.

Decadência

Tenho comigo que o prazo para a constituição do crédito tributário relativo à Cofins é de dez anos, contados da ocorrência do fato gerador. No presente caso, os fatos geradores objetos de lançamento e que restaram a ser discutidos nesta fase estão compreendidos nos meses de abril de 1992 a outubro de 1994. Assim, tendo sido o Auto de Infração cientificado ao sujeito passivo em 26/10/1999, não foram os referidos lançamentos atingidos pela decadência.

Sendo a Cofins um tributo sujeito ao lançamento por homologação, em que o sujeito passivo obriga-se a antecipar o pagamento, a contagem do prazo decadencial tem início na data de ocorrência do fato gerador, à luz do art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Segundo este parágrafo o prazo é de cinco anos, “*Se a lei não fixar prazo à homologação...*” No caso da Cofins, entretanto, o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91 pôs fim à condição ao definir, fixar o prazo de dez anos, em vez da norma geral de cinco anos estipulada no CTN.

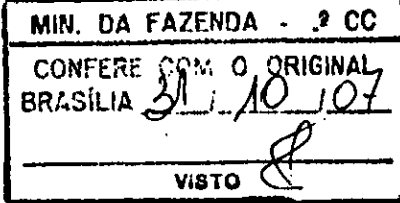
Observe-se que a norma inserta no inciso I do art. 45 da Lei nº 8.212/91 corresponde à do art. 173, I, do CTN, com a diferença de que a Lei Complementar estabelece regra geral, a atingir todos os tributos para os quais lei específica não determine prazo especial, enquanto que a Lei nº 8.212/91 é própria das contribuições para a Seguridade Social. Assim, tanto o art. 173, I, do CTN, quanto o art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, devem ser lidos em conjunto com o art. 150, § 4º, do CTN, de forma a se extrair da interpretação sistemática a norma aplicável aos lançamentos por homologação, segundo a qual o termo inicial do prazo decadencial é o dia de ocorrência do fato gerador, em vez do primeiro dia do ano seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A despeito de posições divergentes, entendo que o art. 146, III, “b”, da Constituição Federal, ao estatuir que cabe à lei complementar estabelecer normas gerais sobre decadência, não veda que prazos decadenciais específicos sejam determinados em lei ordinária. Apenas no caso de normas gerais é que a Constituição exige lei complementar. Destarte, enquanto o CTN, na qualidade de lei complementar, estabelece a norma geral de decadência em cinco anos, outras leis podem estipular prazo distinto, desde que tratando especificamente de um tributo ou de uma dada espécie tributária. É o que faz a Lei nº 8.212/91, ao dispor sobre as contribuições para a seguridade social.

Ressalte-se a dicção do art. 146, III, “b”, da Constituição, segundo o qual “*Cabe à lei complementar estabelecer normas gerais de legislação tributária, especialmente sobre obrigação, lançamento, crédito, prescrição e decadência tributários*”. Este dispositivo constitucional não se refere, especificamente, aos prazos decadencial e prescricional. Inclusive, o prazo de decadência e prescrição geral de cinco anos até poderia não constar do CTN.

Neste sentido as palavras de Roque Antonio Carraza, *in* Curso de Direito Constitucional Tributário, São Paulo, Malheiros, 21ª edição, 2005, p. 871 a 873:

“De fato, também a alínea ‘b’ do inciso III do art. 146 da CF não se sobrepõe ao sistema constitucional tributário. Pelo contrário, com ele



deve se coadunar, inclusive obedecendo aos princípios federativos, de autonomia municipal e da autonomia distrital. O que estamos querendo dizer é que a lei complementar, ao regular a prescrição e a decadência tributária, deverá limitar-se a apontar diretrizes e regras gerais. Não poderá, por um lado, abolir os institutos em tela (que foram expressamente mencionados na Carta Suprema) nem, por outro, descer a detalhes, atropelando a autonomia das pessoas tributantes. O legislador complementar não recebeu um 'cheque em branco' para disciplinar a decadência e a prescrição tributárias. Melhor esclarecendo, a lei complementar poderá determinar (...) que a decadência e a prescrição são causas extintivas de obrigações tributárias. (...) estabelecer dias a quo destes fenômenos jurídicos, não de modo a contrariar o sistema jurídico, mas a prestigiá-lo. (...) elencar as causas impeditivas, suspensivas e interruptivas da prescrição tributária. (...) Todos esses exemplos enquadram-se, perfeitamente, no campo das normas gerais em matéria de legislação tributária. Não é dado, porém, a esta mesma lei complementar entrar na chamada 'economia interna', vale dizer, nos assuntos de peculiar interesse das pessoas políticas. (...) Eis, porque pensamos, a fixação dos prazos prescricionais e decadenciais depende de lei da própria entidade tributante. Não de lei complementar. (...) Falando de modo mais exato, entendemos que os prazos de decadência e de prescrição das 'contribuições previdenciárias', são, agora, de 10 (dez) anos, a teor, respectivamente, dos arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, que, segundo procuramos demonstrar, passam pelo teste da constitucionalidade."

Nesta linha também o pronunciamento de Wagner Balera, in *As Contribuições Sociais no Sistema Tributário Brasileiro*, obra coletiva coordenada por Hugo de Brito Machado, São Paulo, Dialética/ICET, 2003, p. 602/604, quando, comentando acerca da função da lei complementar, afirma, *verbis*:

"É certo, que, com a promulgação da Constituição de 1988, o assunto ganhou valor normativo, notadamente pelo que respeita ao disposto na alínea c do inciso III, do transcrito art. 146, quando cogita da disciplina concernente aos temas da prescrição e da decadência.

Alias, importa considerar que o tema, embora explicitado pela atual Constituição, não é novo quanto a esse ponto específico.

Quando cuidou das normas gerais, a Constituição de 1946, dispozo acerca dos temas do direito financeiro e de previdência social admitia (art. 5º, XV, b, combinado com o art. 6º) que a legislação estadual supletiva e a complementar também poderiam cuidar desses mesmos assuntos.

Convalescem, também agora, no ordenamento normativo brasileiro, as competências do legislador complementar – que editará as normas gerais – com as do legislador ordinário – que elaborará as normas específicas – para disporem, dentro dos diplomas legais que lhes cabe elaborar, sobre os temas da prescrição e da decadência em matéria tributária.

A norma geral, disse o grande Pontes de Miranda: "é uma lei sobre leis de tributação". Deve, segundo o meu entendimento, a lei

complementar prevista no art. 146, III, da Superlei, limitar-se a regular o método pelo qual será contado o prazo de prescrição; dispor sobre a interrupção da prescrição e fixar, por igual, regras a respeito do reinício do curso da prescrição.

Todavia, será a lei de tributação o lugar de definição do prazo de prescrição aplicável a cada tributo.


(...)

*A norma de regência do tema, nos dias atuais, é a Lei de Organização e Custeio da Seguridade Social, promulgada aos 24 de julho de 1991.”
(destaques meus).*

Assim, tendo o auto de infração sido lavrado no dia 26/10/1999, os períodos objetos de lançamento que aqui se discute – abril de 1992 a outubro de 1994 – todos eles estão dentro do período de dez de que dispõe a administração tributária para alcançá-los.

Em face de todo o exposto, não conheço do recurso na parte que se insurge contra a incidência da Cofins relativa às diferenças de recolhimento detectadas pelo fisco, e, na parte conhecida, nego provimento ao recurso em face de não ter se verificado a ocorrência da decadência.

Sala das Sessões, em 19 de setembro de 2007


ODASSI GUERZONI FILHO

