ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 13808.002805/00-81

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

Processo nº	13808.002805/00-81
Recurso nº	Especial do Procurador
Acórdão nº	**9303-007.253 – 3ª Turma**
Sessão de	12 de julho de 2018
Matéria	Isenção. Acordo Internacional. Companhias Aéreas.
Recorrente	FAZENDA NACIONAL
Interessado	CANADIAN AIRLINES INTERNACIONAL LTDA (sucedida por AIR CANADA)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1992 a 31/01/1999

DECADÊNCIA. INCONSTITUCIONALIDADE. STF. SÚMULA VINCULANTE N.º 08.

De acordo com a Súmula Vinculante n° 08, do Supremo Tribunal Federal, os artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/1991 são inconstitucionais, devendo prevalecer, no que tange à decadência, o prazo de 5 (cinco) anos nos termos do que dispõe o § 4º do art. 150 ou art. 173 e incisos do Código Tributário Nacional.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. AUSÊNCIA DE PAGAMENTO E/OU DECLARAÇÃO. PRAZO DE CINCO ANOS CONTADOS A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO EFETUADO.

Configurado o lançamento por homologação e ausente a realização de pagamentos e/ou declaração pela Contribuinte, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 173, I do CTN, operando-se em cinco anos contados do primeiro dia útil do exercício seguinte àquele em que poderia ter sido efetuado o lançamento

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e, no mérito, em dar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)
Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)
Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Demes Brito, Jorge Olmiro Lock Freire, Érika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello, Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de Divergência interposto pela Fazenda Nacional contra o acórdão n.º 2102-00.121, de 03 de junho de 2009 (fls.3445 a 3451 do processo eletrônico), proferido Segunda Turma Ordinária da Primeira Câmara da Terceira Seção de Julgamento deste CARF, decisão que por maioria de votos, deu provimento parcial ao Recurso Voluntário para reconhecer a decadência para os períodos de apuração até 08/95.

A discussão dos presentes autos tem origem auto de infração lavrado contra o Contribuinte para exigir o pagamento de Cofins, relativa a fatos geradores ocorridos entre abril de 1992 e janeiro de 1999, tendo em vista que a fiscalização constatou a falta de recolhimento da exação.

O Contribuinte apresentou impugnação, a DRJ – Curitiba/PR julgou improcedente, mantendo o lançamento, cuja ementa abaixo se transcreve.

"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins
Período de apuração: 01/04/1992 a 30/01/1999

Ementa: ISENÇÃO DA COFINS POR FORÇA DE ACORDO OU CONVENÇÃO INTERNACIONAL ENTRE O BRASIL E O CANADA. DESCABIMENTO.

O Acordo sobre Transporte Aéreo celebrado entre o Brasil e o Canadá (Decreto nº299.093, de 1990) se limita, apenas, a permitir a conversão e o envio, a qualquer momento, para o pais onde estiver situada a sede da direção efetiva da empresa, das receitas obtidas, deduzidas das despesas feitas no Brasil, não tratando de sua não-taxação.

Por outro lado, não se aplica à Cofins a isenção prevista na Convenção Destinada a Evitar a Dupla Tributação em Matéria de Impostos sobre a Renda firmada entre o Brasil e o Canada (Decreto n292.318, de 1986), e que é especifica para os impostos sobre a renda.
LANÇAMENTO PROCEDENTE"

Irresignado com a decisão contrária ao seu pleito, o Contribuinte apresentou Recurso Voluntário, o Colegiado por maioria de votos, deu provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência para os períodos de apuração até 08/95, conforme acórdão assim ementado *in verbis:*

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA 0 FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS
Período de apuração: 01/04/1992 a 31/01/1999
COFINS. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL —5 ANOS.
O prazo decadencial para o lançamento da COFINS é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos exatos termos do §1°, do artigo 150, do Código Tributário Nacional — CTN. Jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.
ISENÇÃO. ACORDO INTERNACIONAL. INAPLICABILIDADE.

Não se aplica à Cofins a isenção prevista na Convenção firmada entre o Brasil e o Canada para evitar a dupla tributação do imposto sobre a renda para as empresas brasileiras e suíças, inclusive as de navegação aérea. Recurso

A Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 3465 a 3469) em face do acordão recorrido que deu provimento parcial ao recurso do Contribuinte, a divergência suscitada pela Fazenda Nacional diz respeito a contrariedade à lei.

O Recurso Especial da Fazenda Nacional foi admitido, conforme despacho de fls. 3887 e 3888.

O Contribuinte apresentou contrarrazões às fls. 3956 a 3960, manifestando pelo não provimento do Recurso Especial da Fazenda Nacional e que seja mantido o v. acórdão na parte em que reconheceu a decadência da cobrança da Cofins apurada até agosto/1995.

O Contribuinte interpôs Recurso Especial de Divergência (fls. 3961 a 3985) em face do acordão recorrido que deu provimento parcial ao recurso voluntário.

O Recurso Especial do Contribuinte não foi admitido por se tratar de pleito intempestivo, conforme despacho de fls. 4102/4103, 4105, 4109.

É o relatório em síntese.

Voto

Conselheira Érika Costa Camargos Autran - Relatora

Da admissibilidade

O Recurso Especial da Fazenda Nacional é tempestivo e, depreendendo-se da análise de seu cabimento, entendo pela admissibilidade do recurso conforme despacho de fls. 3887 a 3888.

Do mérito

No que tange à decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, vê-se, primeiramente, ser 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 da 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 n.º 973.733SC, 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 inocorre, 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).

É de se trazer ainda que, por conta dessa decisão, foi emitida Súmula STJ 555 – que traz o seguinte enunciado:

> *"Quando não houver declaração do débito, o prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário conta-se exclusivamente na forma do art. 173, I, do CTN, nos casos em que a legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa."*

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 os fatos geradores da presente autuação cingem-se aos períodos de apuração de abril de 1992 a janeiro de 1999 (fls. 287 a 305). e que a ciência pelo sujeito passivo aconteceu em **28.09.2000.**

Decorreu esse procedimento fiscal da constatação de ter havido, nesses períodos, falta de recolhimento da referida contribuição, por entender a Contribuinte que o Acordo sobre Transporte Aéreo celebrado entre o Brasil e o Canadá (Decreto n.º 99.093, de 1990) permitir a conversão e **o** envio, a qualquer momento, para o pais onde estiver situada a sede da direção efetiva da empresa, das receitas obtidas, deduzidas das despesas feitas no Brasil, sem taxação. E que seria aplicado à Cofins a isenção prevista na Convenção Destinada a

Evitar a Dupla Tributação Matéria de Impostos sobre a Renda firmada entre o Brasil e o Canada (Decreto n.º 92.318, 86), e que é especifica para os impostos sobre a renda.

No caso concreto, como o Contribuinte entendia que havia isenção da Cofins sobre as receitas auferidas com venda dos seus serviços de transporte aéreo internacional auferidas e diante disso não fez o seu recolhimento. Sendo que a Fazenda Nacional entendia que haveria incidência da Cofins.

No Recurso Voluntário de fls. 3445, o Colegiado entendeu que não se aplica à Cofins a isenção prevista na Convenção firmada entre o Brasil e o Canadá, para evitar a dupla tributação do imposto sobre a renda para as empresas brasileiras e suíças, inclusive as de navegação aérea, senão vejamos:

> *COFINS. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL —5 ANOS.*
> *0 prazo decadencial para o lançamento da COFINS é de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos exatos termos do §1°, do artigo 150, do Código Tributário Nacional — CTN. Jurisprudência consolidada do Superior Tribunal de Justiça e do Supremo Tribunal Federal.*
> *ISENÇÃO. ACORDO INTERNACIONAL. INAPLICABILIDADE.*
> *Não se aplica à Cofins a isenção prevista na Convenção firmada entre o Brasil e o Canada para evitar a dupla tributação do imposto sobre a renda para as empresas brasileiras e suíças, inclusive as de navegação aérea.*

O que resta claro, a meu ver, que dever-se aplicar o art. 173, I, do CTN para se definir o termo inicial do prazo decadencial. Eis que não houve pagamento e nem declaração dos débitos questionados. Assim, se não houve pagamento antecipado ou declaração de débito: deve-se aplicar o 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Em vista de todo o exposto, voto por dar provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

(assinado digitalmente)

Érika Costa Camargos Autran - Relatora