



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13819.003929/2002-98
Recurso nº 204-135.219 Especial do Contribuinte
Matéria COFINS
Acórdão nº 02-03.511
Sessão de 02 de setembro de 2008
Recorrente BREDAS TRANSPORTES E TURISMO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

COFINS. DECADÊNCIA.

Diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago. Nos casos de lançamento por homologação, aplica-se o artigo 150, § 4º do CTN, contando-se o prazo de 5 anos a partir da ocorrência do fato gerador.

CONTRIBUIÇÕES SOCIAIS. DECADÊNCIA. PRAZO. INCONSTITUCIONALIDADE. DECISÃO DO STF. EXTENSÃO ADMINISTRATIVA.

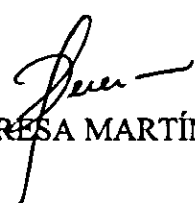
Ao julgar os Recursos Extraordinários nºs 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, em 11/06/2008, e ao fixar os efeitos modulatórios da referida decisão, o pleno do STF declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. Assim, a teor do disposto no art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente às eventuais diferenças de Cofins extingue-se em cinco anos contados da data de ocorrência do fato gerador, conforme disposto no art. 150, § 4º, do CTN.

Recurso especial provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da Segunda Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por unanimidade de votos, DAR provimento ao recurso especial. Acompanham a Conselheira-Relatora pelas conclusões, os Conselheiros Dalton César Cordeiro de Miranda, Gileno Gurjão Barreto, Leonardo Siade Manzan, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Manoel Coelho Arruda Júnior (Substituto convocado) e Antonio Carlos Guidoni Filho, que contam o prazo decadencial sempre a partir da ocorrência do fato gerador (art.150 do CTN).

ANTONIO PRAGA
Presidente


MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ
Relatora

FORMALIZADO EM: 19 AGO 2009

Participaram, do presente julgamento, os Conselheiros: Antonio Praga (Presidente da CSRF), Antonio Carlos Guidoni Filho (substituto do vice-presidente da CSRF), Josefa Maria Coelho Marques, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Julio Cesar Vieira Gomes, Leonardo Siade Manzan, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira, Gilson Macedo Rosenburg Filho e Manoel Coelho Arruda Júnior (substituto convocado).

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte contra a decisão consubstanciada no Acórdão nº 204-02.062, de 05 de dezembro de 2006. A ementa dessa decisão está assim redigida:

NORMAS PROCESSUAIS DECADÊNCIA. . O prazo para a Fazenda lançar o crédito pertinente à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins é de dez anos, contados a partir do exercício àquele em que o crédito da contribuição já poderia ter sido constituído. Recurso negado

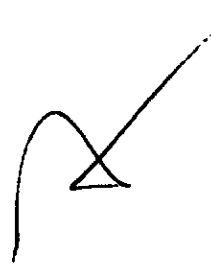
Inconformada, pois, com a decisão que afastou a decadência da COFINS pela aplicação do art. 45 da Lei nº 8212/91. Defende a recorrente a aplicabilidade do prazo de 5 anos, na forma das normas estabelecidas no art. 173 do CTN, Lei nº 5.172/66. Nesse sentido, alega que os débitos anteriores a novembro de 1997 não poderiam ser constituídos pelo Fisco (fl. 260).

A ciência do auto de infração ocorreu em 13/11/2002 e se refere aos períodos compreendidos entre janeiro de 1997 a janeiro de 2002.

O recurso foi admitido pelo despacho nº 204.00.153, de fl. 336, sob entendimento de terem sido cumpridos os requisitos de sua admissibilidade.

Às fls. 338/345, contra-razões apresentadas pela PGFN. Pede a manutenção da decisão recorrida que aplicou o art. 45 da Lei nº 8.212/91.

É o Relatório.



Voto

Conselheira MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ, Relatora

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela contribuinte contra a decisão que não reconheceu a decadência segundo as regras do CTN.

Discute-se neste processo, o lançamento de Cofins por “DIFERENÇA APURADA ENTRE O VALOR ESCRITURADO E O DECLARADO/PAGO” (fl.90), relativo aos fatos geradores ocorridos entre 01/97 a 01/02.

A ciência do auto de infração se verificou em 13/12/02. Alega a recorrente decadência do período anterior a dezembro de 1997.

O centro de divergência reside, na interpretação dos preceitos inseridos nos artigos 150 parágrafo 4º, e 173, inciso I do Código Tributário Nacional, e Lei nº 8.212/91, artigo 45. Em síntese e fundamentalmente, qual o prazo de decadência para a Cofins, se é de 10 ou de 5 anos.

Tanto a decadência como a prescrição são formas de perecimento ou extinção de direito. Fulminam o direito daquele que não realiza os atos necessários à sua preservação, mantendo-se inativo. Pressupõem ambas, dois fatores: - a inércia do titular do direito; - o decurso de certo prazo, legalmente previsto. Mas a decadência e a prescrição distinguem-se em vários pontos, a saber: a) a decadência fulmina o direito material (o direito de lançar o tributo, direito irrenunciável e necessitado, que deve ser exercido), em razão de seu não exercício durante o decurso do prazo, sem que tenha havido nenhuma resistência ou violação do direito; já a prescrição da ação, supõe uma violação do direito do crédito da Fazenda, já formalizado pelo lançamento, violação da qual decorre a ação, destinada a reparar a lesão; b) a decadência fulmina o direito de lançar o que não foi exercido pela inércia da Fazenda Pública, enquanto que a prescrição só pode ocorrer em momento posterior, uma vez lançado o tributo e descumprido o dever de satisfazer a obrigação. A prescrição atinge assim, o direito de ação, que visa a pleitear a reparação do direito lesado; c) a decadência atinge o direito irrenunciável e necessitado de lançar, fulminando o próprio direito de crédito da Fazenda Pública, impedindo a formação do título executivo em seu favor e podendo, assim, ser decretada de ofício pelo juiz.¹

Na decadência o prazo começa a correr no momento em que o direito nasce, enquanto na prescrição esse prazo inicia no momento em que o direito é violado, ameaçado ou desrespeitado, já que é nesse instante que nasce o direito à ação, contra a qual se opõe o instituto. A decadência supõe um direito que, embora nascido, não se tornou efetivo pela falta de exercício; a prescrição supõe um direito nascido e efetivo, mas que pereceu por falta de proteção pela ação, contra a violação sofrida. (...).

¹ Aliomar Baleeiro - Direito Tributário Brasileiro - 11ª edição - atualizadora: Mizabel Abreu Machado Derzi - Ed. Forense - 1990 - pág. 910).

Feitas as considerações preliminares, há de se questionar primeiramente se a Cofins deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária (lei nº 8.212/91), posterior à Constituição Federal.

A Lei nº 8.212/91, republicada com as alterações no DOU de 11/04/96, no art. 45, diz que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após dez anos contados na forma do art. 173, incisos I e II, do CTN.

Muito embora esta Conselheira tenha defendido de que a Lei nº 8.212/91 não se aplica as contribuições sociais (Cofins e PIS) por não ter tratado do lançamento por homologação, o certo que tal discussão perde aqui sentido em razão do julgamento ocorrido pelo pleno do Supremo Tribunal Federal, ao julgar os Recursos Extraordinários nºs 556.664, 559.882, 559.943 e 560.626, na sessão de 11/06/2008, em que declarou a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91.

Ao fixar os efeitos modulatórios da referida decisão, na sessão de 12/06/2008, o STF determinou que a decisão só não se aplica aos casos em que houve pagamento sem contestação ou que não tenha sido objeto de pedido de restituição protocolizado até a data da decisão, ou seja, até 11/06/2008.

Na mesma data da declaração de inconstitucionalidade, o STF editou a Súmula Vinculante nº 8 (DOU de 20/06/2008) com o seguinte teor:

"São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário."

A respeito das súmulas vinculantes, dispõe o art. 103-A da Constituição Federal de 1988, *verbis*:

"Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei. (Incluído pela Emenda Constitucional nº 45, de 2004) (Vide Lei nº 11.417, de 2006).

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.



§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso."

Desta forma, independentemente das disposições do art. 4º, parágrafo único, do Decreto nº 2.346/97, a decadência de todas as contribuições sociais deve ser apreciada com fulcro nas regras estatuídas pela Lei nº 5.172/66 – Código Tributário Nacional – CTN.

Resta apreciar se a contagem se verificará pela regra do art. 150, § 4º ou 173 do CTN, eis que a matéria não é pacífica, comportando divergências entre os Membros desta Eg. Câmara.

O Código Tributário Nacional define nos artigos 147, 149 e 150 as três modalidades de lançamento: por declaração, a de ofício e por homologação. No que respeita a decadência, o Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no artigo 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no artigo 150. Penso razoável se dizer que a distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

O Código Tributário Nacional define nos artigos 147, 149 e 150 as três modalidades de lançamento: por declaração, a de ofício e por homologação. No que respeita a decadência, o Código concede tratamento distinto para cada modalidade de lançamento. A regra geral é estabelecida no artigo 173, enquanto os prazos para o lançamento por homologação, por exceção à regra, são classificados no artigo 150. Penso razoável se dizer que a distinção do Código no tratamento dessas modalidades deve-se ao maior ou menor conhecimento da ocorrência do fato gerador da obrigação tributária pela autoridade administrativa. Enquanto no lançamento por homologação a ocorrência do fato gerador é conhecida de imediato pela antecipação do pagamento do tributo pelo contribuinte, no de ofício, o fato só vem a ser conhecido após a iniciativa do Fisco.

Neste ponto, desejo registrar ter mudado o meu entendimento manifestado anteriormente nesta Câmara, ao defender que independentemente de ter ocorrido pagamento *"em se tratando de tributo, cuja legislação atribui ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento, sem prévio exame da autoridade administrativa, amoldando-se à sistemática de lançamento por homologação, a contagem do prazo decadencial desloca-se da regra geral estatuída no art. 173 do CTN, para encontrar respaldo no § 4º do art. 150, do mesmo Código, hipótese em que os cinco anos têm como termo inicial a data da ocorrência do fato gerador"*.

Sigo, atualmente, a corrente doutrinária do Superior Tribunal de Justiça, que já fixou entendimento no sentido de que: (i) em havendo a antecipação de pagamento, a regra a ser aplicada é a estabelecida pelo § 4º do art. 150 do CTN, no qual a contagem do prazo se inicia na data da ocorrência do fato gerador e; (ii) caso se trate de ausência de pagamento, aplica-se a regra contida no art. 173, I do CTN, hipótese em que os cinco anos têm como termo



inicial o primeiro dia do exercício financeiro seguinte ao nascimento da obrigação tributária. Seguem exemplos:

I- "AgRg no Ag 933835 / SP – Ministro JOSÉ DELGADO – 1ª Turma - Julgado em 06/05/2008

PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO DE INSTRUMENTO. AGRAVO REGIMENTAL.

FUNDAMENTAÇÃO DEFICIENTE. SÚMULA 284/STF. INCIDÊNCIA. DECADÊNCIA.

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ARTIGO 173, I, DO CTN.

PRECEDENTES.

(...)

2. Nos casos dos tributos sujeitos a lançamento por homologação, cujo pagamento antecipado pelo contribuinte não ocorre, incide a regra do artigo 173, I, do CTN, em relação ao prazo para a constituição do crédito tributário. Precedentes.

3. Agravo regimental não-provido."

II- "AgRg no Ag 939714 / RS – Ministra ELIANA CALMON – 2ª Turma - Julgado em 12/02/2008

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO – AGRAVO REGIMENTAL – DECADÊNCIA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO (ART. 150, § 4º E 173 DO CTN) – NULIDADE ABSOLUTA – CONHECIMENTO EX OFFICIO – LIMITES DO RECURSO ESPECIAL.

(...)

4. Nas exações cujo lançamento se faz por homologação, havendo pagamento antecipado, conta-se o prazo decadencial a partir da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN). Somente quando não há pagamento antecipado, ou há prova de fraude, dolo ou simulação é que se aplica o disposto no art. 173, I, do CTN. Em normais circunstâncias, não se conjugam os dispositivos legais.

Precedentes das Turmas de Direito Público e da Primeira Seção.

5. Hipótese dos autos em que não houve pagamento antecipado, aplicando-se a regra do art. 173, I, do CTN.

6. Crédito tributário fulminado pela decadência, nos termos do art.

156, V do CTN.

(...)

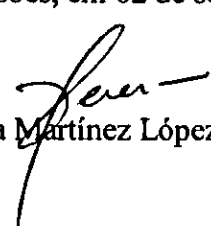
8. Agravo regimental provido para prover em parte o recurso especial e reconhecer, de ofício, a decadência."

No caso em análise, conforme já exposto, verifica-se ter ocorrido insuficiência de recolhimento do tributo. Assim, a contagem do prazo se inicia pela regra estabelecida pelo no art. 150, § 4º do CTN, cinco anos da data da ocorrência do fato gerador.

CONCLUSÃO:

Diante do acima exposto, voto no sentido de DAR **provimento** ao recurso especial da contribuinte, e assim reconhecer a decadência, para os fatos geradores ocorridos anterior a dezembro de 1997, eis que a ciência ocorreu em 13/11/02.

Sala das Sessões, em 02 de setembro de 2008.


Maria Teresa Martínez López

