



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

Processo n° 13839.000450/2001-81
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3301-002.866 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 15 de março de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - COFINS
Recorrente PROTEGE S/A PROTEÇÃO E TRANSPORTE DE VALORES
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1993 a 31/12/1993, 01/01/1994 a 30/06/1994, 01/09/1994 a 31/10/1994

COFINS. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PAGAMENTO ANTECIPADO NÃO MATERIALIZADO. *DIES A QUO* PARA A CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL. PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE ÀQUELE EM QUE O LANÇAMENTO PODERIA TER SIDO REALIZADO.

As contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social - CSLL, COFINS e PIS/PASEP -, diante da obrigatoriedade legal que exige a antecipação de seu recolhimento sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadram como tributos sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional. De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Dessa forma, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos pela via do pagamento.

Por outro lado, não havendo pagamento, ou ainda, nos casos de fraude ou simulação, a regra a ser observada é a prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, segundo a qual o *dies a quo* para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado. Referida regra, diante da inconstitucionalidade dos artigos 45 e 46 da Lei n° 8.212/91, proclamada na Súmula Vinculante n° 8, vale integralmente para as referenciadas contribuições sociais.

PREJUDICIAL DE MÉRITO. DECADÊNCIA.

Transcorrido o prazo quinquenal para a constituição dos créditos tributários sujeitos a lançamento por homologação, deverá ser declarada a decadência,

posto que já extinto o próprio direito que vigorava em favor da Fazenda Pública quando da formalização do auto de infração.

Prejudicial de mérito materializada. Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, na forma do relatório e do voto que integram o presente julgado.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Presidente.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator.

Participaram da presente sessão de julgamento os conselheiros Andrada Márcio Canuto Natal, Francisco José Barroso Rios, Luiz Augusto do Couto Chagas, Marcelo Costa Marques d'Oliveira, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões e Semíramis de Oliveira Duro.

Fez sustentação oral, pela recorrente, o Dr. Daniel Vítor Bellan, OAB/SP nº 174.745.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário interposto contra decisão da DRJ Campinas proferida em 28/08/2001 (e-fls. 192/207), a qual julgou procedente a exigência fiscal lavrada contra o sujeito passivo, nos termos da ementa abaixo reproduzida:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1993 a 31/12/1993, 01/01/1994 a 31/03/1994, 01/09/1994 a 31/10/1994, 01/09/1997 a 30/11/1997

Ementa: INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DAS INSTANCIAS ADMINISTRATIVAS.

As autoridades administrativas estão obrigadas à observância da legislação tributária vigente no País, sendo incompetentes para a apreciação de arguições de inconstitucionalidade e ilegalidade.

DECADÊNCIA.

O prazo decadencial da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins é de dez anos contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte em que o crédito poderia ter sido constituído.

CONCOMITÂNCIA DE PEDIDOS DE COMPENSAÇÃO NA ESFERA JUDICIAL. E ADMINISTRATIVA.

A apreciação do pedido de compensação na esfera judicial afasta a análise da matéria na via administrativa.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

As insuficiências de recolhimentos por compensação indevida de Cofins, apuradas em decorrência de auditoria fiscal, sujeitam-se a lançamento de ofício, cabendo à autoridade administrativa constituir o crédito tributário, nos termos do art. 142 do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. INCIDÊNCIA.

Não comprovada a existência de tutela judicial, previamente ao lançamento, sobre os créditos tributários apurados em procedimento conduzido ex officio pela autoridade fiscal, e inexistindo depósito de seu montante integral, aplicam-se as multas de ofício previstas na legislação tributária.

APLICABILIDADE DA TAXA SELIC.

O CTN autoriza a lei a dispor amplamente sobre as taxas de juros de mora. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios dos débitos para com a Fazenda Nacional serão equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

Lançamento Procedente

A lavratura do auto de infração decorreu dos fatos descritos no relatório objeto da decisão recorrida, a seguir transcrito na sua integralidade:

Contra a contribuinte em epígrafe foi lavrado o Auto de Infração de fls. 04/06, e Demonstrativos de Apuração de fls. 07/11, formalizando a exigência de crédito tributário no total de R\$ 10.949.187,17, decorrente de falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, relativa aos meses de julho a dezembro de 1993, janeiro a junho, setembro e outubro de 1994, e setembro a novembro de 1997, em razão de compensação indevida de Cofins com Finsocial e Pis, visto que denegada pelo Poder Judiciário nas ações impetradas.

2. *A exigência fiscal tem como suporte legal os artigos 1º e 2º da Lei Complementar n.º 70, de 30 de dezembro de 1991, e artigos 10 e 45 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991. A multa de ofício de 75% encontra-se fundamentada no art. 10, parágrafo único da LC n.º 70, de 1991 c/c art. 4º, inc. I, da Lei n.º 8.218, de 1991, art. 44, inc. I, da Lei n.º 9.430, de 1996 e art. 106. inc. II "c", da Lei n.º 5.172, de 1966.*

3. *Sobre o valor da contribuição foram exigidos juros de mora na forma dos art. 59, § 2º, da Lei n.º 8.383, de 1991; art. 84, § 5º, da Lei n.º 8.981, de 1995; 38, § 1º da Lei n.º 9.069, de 1995; art. 26 da Medida Provisória n.º 1.546, de 1996 e suas reedições; art. 39 da MP n.º 1.621, de 1997; art. 30 das MP n. 1.699, de 1998, MP n.º 1.770, de 1998, MP n.º 1.863, de 1999, e MP n.º 1.973, de 1999 e suas reedições, e art. 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 1996.*

4. *Integram o auto de infração os documentos: [omitido]*

5. Tendo tomado ciência da autuação em 21/03/2001 (fl. 113), a interessada interpôs, em 20/04/2001, por meio de seus representantes devidamente outorgados, a impugnação de fls. 115/138, apresentando, em síntese, as seguintes razões:

5.1 Entendendo ser inconstitucional a exigência do finsocial, depositou em juízo o valor integral das parcelas devidas, por meio de Medida Cautelar, interpondo em seguida a ação ordinária principal, tendo levantado parte dos depósitos em 27/03/1993, referente à majoração da alíquota acima de 0,5%, conforme precedente do Supremo Tribunal Federal;

5.2 Tendo sido julgada, em 29/08/1994, a ação ordinária improcedente, interpôs apelação junto ao TRF da 3ª Região, sendo acatado pela 3ª câmara a maior parte das razões, ficando a impetrante desobrigada ao recolhimento de alíquota superior a 0,5% até o advento da Lei Complementar n.º 70/91, o que resultou em crédito para a empresa, relativo aos valores recolhidos na alíquota de 2%, passível de ser compensado com tributos da mesma espécie, uma vez que foi negado seguimento ao recurso extraordinário da Fazenda Nacional e se deu o trânsito em julgado do processo;

5.3 Constituídos os créditos a impugnante poderia compensá-los livremente conforme legislação aplicável, mas resolveu propor mandado de segurança, ainda não transitado em julgado, para evitar a inconveniência de ser autuada por um procedimento absolutamente legal, tal medida foi julgada improcedente mas perdeu seu objeto, visto que a compensação é aceita independentemente de autorização judicial;

5.4 No entanto, a autoridade fiscal entendeu que o indeferimento do mandado de segurança poderia gerar o efeito de cancelar os créditos já constituídos pelo Poder Judiciário em favor da impugnante, desconsiderando completamente a autoridade da coisa julgada da decisão judicial;

5.5 Além da glosa de créditos legalmente compensados, a autoridade fiscal desconsiderou o fato de que sobre os débitos da Cofins, objeto de compensação com os referidos créditos e outros do PIS, já se operou a decadência das compensações realizadas antes de fevereiro de 1996, seja em face da homologação prevista no inciso IV do art. 150 do Código Tributário Nacional, seja até mesmo aquela constante do seu art. 173;

5.6 A autoridade fiscal, embora reconheça que a impugnante conseguiu o atendimento de sua pretensão na ação judicial n.º 91.073.3499-0, através da qual buscava provimento jurisdicional desobrigando a auditada ao recolhimento do Finsocial com base em alíquotas superiores a 0,5%, concluiu que a compensação dos valores recolhidos a maior a título de Finsocial com parcelas vincendas da Cofins não foi autorizada pelo Poder Judiciário, em razão do indeferimento do mandado de segurança interposto, que não poderia cancelar créditos já constituídos em outro processo, mesmo porque estaria decidindo além do pedido;

5.7 Também a lei tributária permite aos contribuintes a compensação de seus créditos, independentemente de autorização judicial e mesmo autorização administrativa, conforme decisões do Conselho de Contribuintes, sendo absolutamente legal quando há o reconhecimento da existência de créditos, sendo que a ausência de pedido à administração para que se procedesse a compensação, se admitida sua necessidade, significaria, na pior das hipóteses, o descumprimento de uma obrigação acessória;

5.8 Quanto aos créditos do PIS, mesmo tendo sido absolutamente favorável o resultado da ação impetrada pela impugnante, com o reconhecimento da inconstitucionalidade dos Decretos-leis n.º 2.445 e 2.449, de 1988, a autoridade fiscal equivocou-se concluindo pelo não reconhecimento de possibilidade de compensação, em razão de não ter sido atendido pelo Tribunal o embargo de declaração interposto contra o acórdão, que se referia a uma ação diversa para que os valores fossem declarados certos e líquidos, de forma que não estivessem mais sujeitos à fiscalização da Receita Federal, o que já é permitido pela legislação, sendo legal a compensação realizada pelo contribuinte desde que a existência dos créditos seja reconhecida, como ocorre no presente caso;

5.9 Equivocado também o entendimento de que o prazo de decadência da contribuição seria de 10 anos, fundamentando-se a autoridade fiscal no art. 45 da Lei n.º 8.212, de 24/07/1991, uma vez que tal dispositivo desrespeita o previsto nos artigos 149 e 146 "III" da Constituição Federal, dado que as certas questões tributárias encontram-se resguardadas pela condição de elaboração de lei complementar para o seu tratamento, como é o caso da decadência, que nos termos do art. 173 do CTN é de cinco anos, como também em razão do prazo de cinco anos para homologação do lançamento tributário, previsto no art. 150, § 4º do CTN, conforme farta jurisprudência do Conselho de Contribuintes;

5.10 A adoção da taxa Selic para cálculo dos juros de mora pelo Poder Executivo é ilegal; dada a sua inaplicabilidade em relação aos débitos fiscais por superar o estabelecido pelo § 3º, do art. 192, da Carta Magna, que veda a utilização de juros em percentual superior a 12% ao ano, sendo, pois, inconstitucional a Lei n.º 9.065, de 1995, ao instituir em seu art. 13 a Selic como equivalência para cálculo dos juros de mora de que trata a Lei n.º 8.847, de 1994 (art. 14, parágrafo único, alínea "c"), por se tratar de índice manifestamente manipulável pelo Poder Executivo Federal, contrariando o disposto no art. 161, § 1º do CTN, como já reconhecido pelo Superior Tribunal de Justiça a inconstitucionalidade do art. 39, § 4º, da Lei n.º 9.250, de 1995, e

5.11 No presente caso, a multa não foi devidamente aplicada, visto que possui um perfil punitivo para repreender aquele que agiu em desacordo com os dispositivos legais vigentes, hipótese de efetiva sonegação ou qualquer outra modalidade de fraude, não aplicável à compensação realizada pela impugnante, vez que possuidora de créditos tributários para tanto, sendo inconteste a boa fé da impugnante, devidamente resguardada pelo ordenamento jurídico pátrio e confirmada em julgados do Poder Judiciário quando evidenciada a ausência de dolo ou má fé.

6. *Foram ainda juntados ao processo os documentos: Procuração (fl. 139); cópias da alteração do contrato social de 19/12/1979, do estatuto social da empresa e da ata de assembléia geral (fls. 140/152), de certidão e decisão da apelação n.º 94.03.098298-5, referente ao processo n.º 91.0733499-0 (fls. 153/161) e da apelação n.º 96.03.001895-3 (fls. 162/175), e pesquisas realizadas nos sistemas de CNPJ e declarações de IRPJ (fls. 180/188).*

A autuada foi cientificada da decisão em evidência em 23/10/2001 (vide intimação 442/2001 - e-fls. 209 - e AR de e-fls. 211/212). Inconformada, a mesma apresentou, 22/11/2001 (v. e-fls. 1446), o recurso voluntário de e-fls. 1446/1468, onde se insurge contra o lançamento com base nos mesmos argumentos aduzidos na primeira instância, ressaltando ainda que, a despeito do insucesso da recorrente no mandado de segurança relativo à compensação dos créditos, esta seria permitida pela própria legislação, "*consistindo a tão aclamada autorização administrativa mero ato vinculado, o qual não pode ser negado se cumpridos os requisitos exigidos pela lei*".

Diante do exposto, requer seja dado provimento ao seu recurso, com o consequente cancelamento do auto de infração lavrado contra si.

Em 18/03/2003 a Segunda Câmara do então Segundo Conselho de Contribuintes converteu o julgamento do feito em diligência (e-fls. 1591/1507; fls. 1319/1325 do processo em papel), para que fossem acostadas aos autos as "*peças vestibulares das ações relativas aos créditos tributários objeto deste processo, as decisões a elas pertinentes, os recursos e os embargos apresentados pelas partes, bem como os acórdãos deles decorrentes*".

Em 15/09/2004 o mesmo colegiado baixou novamente o processo em diligência (e-fls. 2490/2497; fls. 2185/2192 do processo em papel), onde, alicerçada no entendimento de que "*não há decisão que limite a possibilidade de compensação de créditos, como se pensava anteriormente*", devolveu o processo à unidade de origem para análise da compensação realizada pela interessada, conforme esclarecimentos elencados às e-fls. 2406/2497.

Por fim, em 26/02/2010, a interessada, mediante expediente de e-fls. 2795/2796 (fls. 2459/2460 do processo em papel), requer a

[...] desistência parcial da impugnação ou do recurso interposto constante do processo administrativo nº 13839.000450/2001-81 e declarar que renuncia parcialmente às alegações de direito sobre as quais se fundamentam a referida impugnação ou recurso nos termos abaixo expostos.

A desistência parcial acima mencionada refere-se aos seguintes débitos:

Código	Período de Apuração	Valor do Débito (R\$)
2960	30/09/1997	276.377,73
2960	31/10/1997	279.714,21
2960	30/11/1997	33.908,90

Cumprido esclarecer, ainda, que os demais períodos objetos do auto de infração não se incluem na presente desistência em razão de terem sido atingidos pela decadência.

[...]

É o relatório.

Voto

Conselheiro Francisco José Barroso Rios

Da admissibilidade do recurso e do crédito tributário em litígio

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, necessitando, pois, ser conhecido.

Conforme relatado, vê-se que a interessada tem em seu favor título judicial objeto da ação ordinária nº 91.073.3499-0, protocolizada na 19ª Vara da Seção Judiciária de São Paulo, que reconheceu crédito decorrente de valores recolhidos a maior do Finsocial (excedentes à alíquota de 0,5%). No entanto, o Poder Judiciário, no julgamento do mandado de segurança nº 93.001.8364-8, não teria reconhecido o direito de a suplicante compensar aludido crédito com contribuições vincendas da mesma espécie.

Ainda, a interessada também teve em seu favor provimento jurisdicional que reconheceu crédito decorrente de recolhimentos indevidos nos termos dos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, assim como o direito à compensação dos créditos em evidência, mas, segundo relatado, unicamente com débitos do próprio PIS (ação ordinária nº 94.0004949-8).

Não obstante, como o Poder Judiciário não teria reconhecido o direito à compensação de aludidos créditos de PIS e FINSOCIAL com a COFINS, o auditor-fiscal responsável pela fiscalização entendeu como ilegítimas as compensações nesse sentido realizadas pelo sujeito passivo, tendo, em consequência, lavrado o auto de infração objeto da lide para formalizar exigência inerente à COFINS correspondente aos meses de julho de 1993 a junho de 1994, setembro e outubro de 1994, e setembro a novembro de 1997 (conf. e-fls. 06).

Considerando o pedido de desistência parcial apresentada pelo sujeito passivo, inerente aos meses de setembro a novembro de 1997, constata-se que o litígio se restringe aos fatos geradores de competência dos meses de **julho de 1993 a junho de 1994**, e de **setembro e outubro de 1994**.

Todavia, considerando que **a ciência do lançamento se deu somente em 21/03/2001**, conforme e-fls. 16 e 114 (fls. 15 e 113 do processo em papel), toda a discussão relativamente à legitimidade da compensação resta improfícua, eis que há que se reconhecer a prejudicial de mérito da decadência relativamente a todo o crédito tributário em litígio, conforme razões abaixo apresentadas.

Contribuições sociais. Contagem do prazo decadencial. Pagamento antecipado não demonstrado. Decadência do direito.

As contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social – CSLL, COFINS e PIS/PASEP –, diante da obrigatoriedade legal que exige a antecipação de seu recolhimento sem o prévio exame da autoridade administrativa, se enquadram como tributos

sujeitos a lançamento por homologação, nos termos do artigo 150 do Código Tributário Nacional – CTN.

De acordo com referido artigo, para que se configure o lançamento por homologação é requisito indispensável o recolhimento do tributo, caso em que o sujeito passivo antecipa-se à atuação da autoridade administrativa. Dessa forma, somente se sujeitam às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários satisfeitos pela via do pagamento. Em outras palavras, o CTN condiciona a contagem do prazo, tal como definida no artigo 150, ao efetivo pagamento do tributo. Essa conclusão está em sintonia com o § 1º do mesmo dispositivo, segundo o qual “*o pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação ao lançamento*”.

Sobre essa questão Luciano Amaro ensina o seguinte¹:

Na prática, o “dever de antecipar o pagamento” significa que o sujeito passivo tem o encargo de valorizar os fatos à vista da norma aplicável, determinar a matéria tributável, identificar-se como sujeito passivo, calcular o montante do tributo e pagá-lo, sem que a autoridade precise tomar qualquer providência.

E o lançamento? Este – diz o Código Tributário Nacional – opera-se por meio do ato da autoridade que, tomando conhecimento da atividade exercida pelo devedor, nos termos do dispositivo, homologa-a. A atividade aí referida outra não é senão a de pagamento, já que esta é a única providência do sujeito passivo tratada no texto. Melhor seria falar em “homologação do pagamento”, se é isso que o Código parece ter querido dizer.

(grifo nosso)

Como conseqüência, **não havendo pagamento, não há o que se homologar**, e, nesse caso, a extinção do crédito tributário não ocorre após o decurso do prazo definido no § 4º do artigo 150 do CTN, sujeitando-se, então, à regra geral prevista no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, aplicável também se demonstrada fraude ou simulação (cujo conceito envolve o dolo). Em tais hipóteses, **o dies a quo para contagem do prazo decadencial corresponde ao primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o tributo poderia ter sido lançado**.

Essa questão, inclusive, já foi examinada pelo STJ no âmbito do REsp 973.733-SC, acórdão o qual foi submetido ao regime do artigo 543-C do CPC, portanto, de observação obrigatória pelos conselheiros do CARF, por força do disposto no artigo 62, inciso II, alínea "b", do Anexo II de seu Regimento Interno (Portaria MF nº 343, de 09/06/2015). Com efeito, referido julgado está em sintonia com a fixação do *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial nos termos acima defendidos, conforme se observa de seu teor:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO

CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. 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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

(Destaques do original)

No que concerne à contagem do prazo decadencial para a constituição de créditos tributários alusivos à COFINS – objeto específico da lide – há ainda uma observação que merece ser contemplada:

Assim como a CSLL e o PIS, a COFINS é uma das contribuições destinadas ao financiamento da Seguridade Social, *ex vi* da alínea “d” do parágrafo único do artigo 11 da Lei nº 8.212, de 24/07/1991, bem como do inciso VI do parágrafo único do artigo 195 do Decreto nº 3.048, de 06/05/1999 (Regulamento da Previdência Social).

Com respeito às contribuições em tela, estabelecia o artigo 45 da Lei nº 8.212/91 que o direito de constituir o crédito tributário extinguir-se-ia em dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Portanto, aludido dispositivo se contrapunha ao prazo decadencial de 5 anos estipulado no § 4º do artigo 150 do CTN, divergindo, também, em relação à sistemática que o Código Tributário prescreve para a fixação do termo de início a partir do qual o decurso do referido prazo deve ser examinado – já que fixava indefinidamente como *dies a quo* para a contagem do prazo decadencial o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído.

No entanto, em respeito ao princípio constitucional da reserva de lei complementar, no qual se fundou sólida jurisprudência judicial e administrativa, o Supremo Tribunal Federal aprovou, em 12/06/2008 (DOU de 20/06/2008), a Súmula Vinculante nº 8, segundo a qual **“são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-lei 1.569/77 e os artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”**.

Com efeito, o reconhecimento da natureza tributária das contribuições sociais, por força do artigo 195 da Constituição Federal, implicou sua subsunção à regra inserta no artigo 146, III, “b”, da mesma lei maior, onde se exige que o estabelecimento de normas gerais sobre decadência e prescrição tributárias se dê mediante a edição de lei complementar.

Assim, definida a inconstitucionalidade formal dos dispositivos da Lei nº 8.212/91 acima citados, válido, também para as contribuições sociais, as regras de prescrição e decadência estabelecidas pelo Código Tributário Nacional, já comentadas acima.

Releva finalmente ressaltar que os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/91 foram expressamente revogados pelo artigo 13, inciso I, alínea “a”, da Lei Complementar nº 128, de 19/12/2008.

O caso presente envolve a exigência da COFINS de competência dos meses de **julho de 1993 a junho de 1994, e de setembro e outubro de 1994. Em relação a referido período não houve recolhimento parcial em nenhum dos meses correspondentes**, conforme demonstrativo de fls. 07/08 (e-fls. 08/09).

Em vista disso, aplica-se, ao caso, a contagem do prazo decadencial prescrita pelo inciso I do artigo 173 do CTN.

O lançamento foi formalizado em 21/03/2001, data da ciência do auto de infração de fls. 04/15 (e-fls. 05/16), conforme se vê às e-fls. 16 e 114 (fls. 15 e 113 do processo em papel). Diante disso, e considerando o prazo de 5 anos prescrito pelo CTN para a extinção do direito à constituição do crédito tributário, tem-se, mesmo em relação ao período mais recente - outubro de 1994 -, **que, quando da formalização do lançamento alusivo ao fato gerador em tela, referido direito já se encontrava definitivamente extinto pela decadência.**

Processo nº 13839.000450/2001-81
Acórdão n.º **3301-002.866**

S3-C3T1
Fl. 401

De fato, segundo a regra do artigo 173, inciso I, do CTN, o início da contagem do prazo decadencial em questão se deu em 1º/01/1995 (primeiro dia do exercício seguinte). Assim, relativamente ao fato gerador citado, o Fisco teria até o final do ano de 1999 para constituir o crédito pelo lançamento. Tendo-o feito somente em 21/03/2001, resta claro que, à época, o correspondente direito ao lançamento já se encontrava definitivamente extinto pela decadência.

Diante de todo o exposto, voto para **dar integral provimento ao recurso voluntário interposto pelo sujeito passivo**, com a consequente exoneração da exigência do tributo e demais consectários constantes do auto de infração.

Sala de Sessões, em 15 de março de 2016.

(assinado digitalmente)

Francisco José Barroso Rios - Relator