



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

Processo nº 18471.000639/2002-84
Recurso nº 138.976 Voluntário
Acórdão nº 3803-00.018 – 3ª Turma Especial
Sessão de 06 de julho de 2009
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente DR. RICARDO M R MEIRELLES ENDOCRINOLOGIA LTDA.
Recorrida DRJ-RIO DE JANEIRO I/RJ

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1993 a 31/12/1994

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.

Inocorrendo antecipação do pagamento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passa a fluir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

Recurso provido.

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 ao recurso, para declarar a decadência do direito de a Fazenda pública de constituir o crédito tributário.


ALEXANDRE KERN
Presidente e Relator

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

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

Relatório

Trata-se de Auto de Infração (fls. 9 a 11) lavrado para formalizar a constituição e exigência de crédito tributário de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, referente aos períodos de apuração de 01/1993 a 12/1994, que deixaram de ser recolhidos por Dr. Ricardo M. R. Meirelles Endocrinologia Ltda. A exação totalizou R\$ 4.847,32.

Sobreveio a impugnação de fls. 22 a 27. A DRJ/RJO-I houve por bem em julgar o lançamento procedente, sob o fundamento de que o contribuinte, ao optar pelo regime de apuração da base de cálculo do IRPJ do lucro presumido e abandonar o regime de apuração de resultados a que se refere o Decreto-Lei nº 2.397, 21 de dezembro de 1987, perdeu o direito à isenção à contribuição prevista na Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991, nos termos do Parecer Normativo Cosit nº 3, de 1994, em decisão que teve a ementa a seguir transcrita:

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

Ano-calendário: 1993, 1994

Ementa: SUJEIÇÃO PASSIVA.

A Sociedade Civil que abdica do regime de tributação previsto no art. 1º do DL 2.397/1987 e opta pelo Lucro Presumido sujeita-se à Cofins.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta de recolhimento enseja lançamento.

Lançamento Procedente”.

Cuida-se agora de recurso voluntário (fls. 46 a 57) interposto pelo autuado acima qualificado, contra o Acórdão nº 9.269, de 28 de dezembro de 2005, da DRJ/RJO-I, fls. 40 a 42, esgrindo os seguintes argumentos:

- a) Em sede de preliminar ao mérito, de ocorrência da decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributários, seja nos termos do § 4º do art. 150 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional – CTN, ou do art. 173, inc. I, do CTN;
- b) No mérito, de que faz jus à isenção concedida pela LC nº 70, de 1991.

Pede provimento, para o fim de cancelamento da exigência.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE KERN, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 46 a 57 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-RJO-I nº 9.269, de 28 de dezembro de 2005.

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 1.569/1977, 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 cancelá-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 não tomou a providência preconizada no art. 150, § 4º do CTN (cf. se constato no Demonstrativo de Apuração das fls. 15 a 17), pelo que, em 16/04/2002 (A.R. na fl. 19), 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 entre 01/01/1993 e 31/12/1994. Portanto, Cancele-se integralmente o lançamento.

Conclusões

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para cancelar integralmente o lançamento.

Sala das Sessões, em 06 de julho de 2009


ALEXANDRE KERN