



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

Processo nº 19515.001079/2006-18
Recurso nº Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-005.442 – 3ª Turma
Sessão de 27 de julho de 2017
Matéria Auto de Infração – PIS/Pasep e Cofins
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado UPS DO BRASIL REMESSAS EXPRESSAS

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

RECURSO ESPECIAL. CONHECIMENTO. DISSENSÃO JURISPRUDENCIAL. REQUISITO.

O conhecimento do recurso especial exige que se demonstre a dissensão jurisprudencial. Para tanto, essencial que as circunstâncias fáticas identificadas no acórdão paradigma e no acórdão recorrido sejam passíveis de comparação. Identificadas ocorrências flagrantemente distintas nas decisões comparadas, que, a toda evidência, ensejaram a aplicação de dispositivos legais diferentes, inevitável que se considere descumprido requisito essencial ao conhecimento do recurso.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em não conhecer do Recurso Especial.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em exercício.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Rodrigo da Costa Pôssas, Andrada Márcio Canuto Natal, Tatiana Midori Migiyama, Charles Mayer de Castro Souza, Demes Brito, Luiz Augusto do Couto Chagas, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de recurso especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional contra decisão tomada no Acórdão nº 3301-00.131, de 09/08/2011, que recebeu a seguinte ementa:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

ISENÇÃO. TRANSPORTE INTERNACIONAL.

A partir de 01/02/1999, quando entrou em vigor o art. 14, da MP nº 1.858/1999 (atual MP 2.158-35/2001), tornaram-se isentas das contribuições PIS e Cofins, as receitas decorrentes de transporte internacional de carga ou passageiros, sendo indiferente o fato de os serviços serem considerados exportados ou não, “o que implica em dizer, independente de o pagamento relativo à prestação de tal serviço ser arcado por empresa domiciliada no Brasil ou no exterior”.

COFINS. NÃO-CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS.

Nos termos das Leis nº 10.637/2002 e 10.383/2003, a pessoa jurídica tributada com base no PIS e COFINS não cumulativos poderá descontar créditos decorrentes de custos ou insumos necessários ao exercício de sua atividade econômica.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 2001, 2002, 2003, 2004, 2005, 2006

ISENÇÃO. TRANSPORTE INTERNACIONAL.

A partir de 01/02/1999, quando entrou em vigor o art. 14, da MP nº 1.858/1999 (atual MP 2.158-35/ 2001), tornaram-se isentas das contribuições PIS e Cofins, as receitas decorrentes de transporte internacional de carga ou passageiros, sendo indiferente o fato de os serviços serem considerados exportados ou não, “o que implica em dizer, independente de o pagamento relativo à prestação de tal serviço ser arcado por empresa domiciliada no Brasil ou no exterior”.

PIS. NÃO-CUMULATIVIDADE. DESCONTO DE CRÉDITOS.

Nos termos das Leis nº 10.637/2002 e 10.383/2003, a pessoa jurídica tributada com base no PIS e COFINS não cumulativos poderá descontar créditos decorrentes de custos ou insumos necessários ao exercício de sua atividade econômica.

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DIFERENÇA DE RECOLHIMENTO. APLICAÇÃO DO ART. 150, § 4º DO CTN.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, o direito de a Fazenda Pública lançar o crédito tributário decai em 5 (cinco) anos após verificada a ocorrência do fato gerador da obrigação tributária (art. 150, § 4º, do CTN).

SÚMULA VINCULANTE DO E. STF.

Nos termos do art. Art. 103A da Constituição Federal, a Súmula aprovada pelo Egrégio Supremo Tribunal Federal, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, a partir de sua publicação na imprensa oficial.

Recurso de Ofício a que se nega provimento e Recurso Voluntário Provido.

As divergências suscitadas no recurso especial (e-folhas 722 e segs) são **(i)** a contagem do prazo decadencial e **(ii)** a tributação, pelo PIS e pela Cofins, da receita de frete internacional de cargas quando não há ingresso de divisas.

O Recurso especial foi admitido, conforme despacho de admissibilidade às e-folhas 766 e segs, exclusivamente em relação à decadência do crédito tributário.

Contrarrazões do contribuinte às e-folhas 781 e segs. defende que não se tome conhecimento do recurso especial e, subsidiariamente, que seja improvido.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Relator.

Conhecimento do Recurso Especial

A autoridade signatária do despacho de admissibilidade do recurso especial assim fundamentou sua decisão ao dar prosseguimento à pretensão da recorrente.

Em ambos os acórdãos (recorrido e paradigma) houve pagamento antecipado e a contribuição está sujeita ao lançamento por homologação. Na decisão recorrida o Colegiado decidiu que aplica-se a regra do art. 150, § 4º, do CTN, na contagem do prazo decadencial. Por seu turno, a decisão paradigma aplicou a regra do art. 173, inciso I, na contagem do mesmo prazo decadencial.

No despacho de admissibilidade do recurso especial, considerou-se que a razão de decidir do relator do acórdão paradigma estaria bem retratada no excerto que segue (reproduzido no corpo do despacho):

Notamos que o texto legal refere-se a uma homologação tácita por parte da Fazenda Pública - "considera-se homologado" é a expressão utilizada - no caso de expirado o prazo de cinco anos do fato gerador sem que o fisco "se tenha pronunciado". A interpretação mais comum desse trecho conclui que o pronunciamento a que se refere o dispositivo deve ser entendido como a homologação expressa ou a conclusão do lançamento de ofício com a ciência do sujeito passivo. Discordamos de tal entendimento. A expressão "pronunciado" não conduz a uma interpretação inequívoca de que equivale a homologação expressa ou lançamento de ofício. O verbo pronunciar, no dicionário Michaelis, é associado a diversos sentidos possíveis, entre eles, "emitir a sua opinião, manifestar o que pensa ou sente". Quando a Fazenda Pública inicia fiscalização sobre um tributo e um período, está se manifestando, se pronunciando no sentido de que irá realizar a atividade prevista no art. 142 do CTN. Caso o § 4º do art. 150 quisesse exigir a homologação expressa e não um simples pronunciamento, teria feito referência ao conteúdo do caput do mesmo artigo que define os contornos de tal atividade, mas preferiu a expressão "pronunciado". Com esse entendimento concluímos que, iniciada a fiscalização, a decadência em relação a todos fatos geradores ainda não atingidos pela homologação tácita, passa a ser submetida à regra geral de tal instituto, ou seja, passa a ser regida pelo art. 173, inciso I. Ressaltamos que não se trata de interrupção ou suspensão do prazo decadencial, mas de um deslocamento da regra aplicável.

Das considerações exibidas acima, depreende-se que o relator do acórdão paradigma faz uma digressão em torno do significado da expressão *se tenha pronunciado* encontrada no artigo 150 do CTN, chegando à conclusão de que o início do procedimento fiscal se constitui, por si só, em um pronunciamento por parte da Fazenda, pois, *quando a Fazenda Pública inicia fiscalização sobre um tributo e um período, está se manifestando, se pronunciando no sentido de que irá realizar a atividade prevista no art. 142 do CTN*. Contudo,

não me parece que tais reflexões remetam à conclusão de que o pagamento antecipado da exação, na opinião do relator, não tem, em regra geral, o condão de deslocar a contagem do prazo decadencial para a data de ocorrência do fato gerador. De fato, releva observar como ele se manifesta objetivamente a respeito dessa questão no excerto que segue, também extraído do voto condutor da decisão paradigma.

Então, para o lançamento do crédito tributário de contribuições sociais especiais destinadas à seguridade social, seja este oriundo de tributo ou de penalidade pelo não pagamento da obrigação principal, o prazo decadencial é de cinco anos contados a partir do primeiro do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, no caso dos fatos geradores para os quais não houve qualquer pagamento por parte do contribuinte, em atendimento ao disposto no art. 173, inciso I do CTN. Para o lançamento de ofício em relação aos aspectos materiais dos fatos geradores relacionados a pagamentos efetuados pelo contribuinte nas situações em que não haja caracterização de dolo, fraude ou sonegação, o dies a quo da decadência é a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, §4º do CTN.

Mais adiante, quando trata de decidir em definitivo sobre o caso concreto, externa com bastante clareza as circunstâncias identificadas nos autos e a razão por que resolveu aplicar a regra geral na contagem do prazo decadencial - art. 173 do CTN.

A recorrente, após ter sido excluída do SIMPLES, foi flagrada em omissão de recolhimento de contribuições previdenciárias retidas de seus empregados, bem como foram constatadas omissões em algumas GFIPs. No caso da retenção e não recolhimento, temos uma clara situação de dolo, pois se realizou o desconto dos empregados a empresa tinha conhecimento de sua obrigação de repassar tais valores ao fisco. Ao não fazê-lo agiu de forma consciente e intencional, o que caracteriza o dolo. Quanto às omissões, é fácil concluir que tudo o quanto foi omitido não fez parte da atividade do sujeito passivo que precedeu ao pagamento antecipado, não havendo, nessa parte o que homologar. Ou seja, a falta de recolhimento do tributo não

decorreu de divergência de interpretação da legislação sobre aspectos dos fatos geradores considerados pelo sujeito passivo e que estariam aguardando a homologação do fisco, mas decorreu de omissão culposa ou dolosa. Somente a ação do fisco por meio do lançamento de ofício permitiu que os fatos geradores omitidos fossem atingidos pela tributação. Portanto, seja pela ocorrência de dolo quanto aos valores retidos e não recolhidos ou quanto à omissão nas GFIPs, temos que a regra decadencial - a ser aplicada é aquela do art. 173, inciso I do CTN.

No fragmento do voto colhido por ocasião do exame de admissibilidade do recurso especial em apreço, identificam-se, notadamente, manifestações *obiter dictum* do relator do processo. Como antes dito, apenas uma digressão em torno do significado da expressão *se tenha pronunciado* presente no artigo 150 do CTN e das possíveis consequências que, sobre ela, teria o início do procedimento fiscal, sem qualquer efeito jurídico para o deslinde daquele feito¹.

Quando se investiga criteriosamente os verdadeiros fundamentos da decisão (*ratio decidendi*), constata-se que ela não diverge da decisão tomada neste processo, pois trata do deslocamento do critério de contagem do prazo decadencial para o art. 173 do CTN em decorrência de prática de atos dolosos ou de falta de pagamento.

Observe-se o encaminhamento final do voto.

Portanto, seja pela ocorrência de dolo quanto aos valores retidos e não recolhidos ou quanto à omissão nas GFIPs, temos que a regra decadencial - a ser aplicada é aquela do art. 173, inciso I do CTN.

Essas circunstâncias são estranhas a esse processo. Neste aplicou-se o art. 150 na contagem do prazo decadencial, por ter havido antecipação do pagamento dos tributos.

A seguir, inteiro teor do voto condutor da decisão recorrida na parte em que os critérios para contagem do prazo decadencial são apreciados (recurso de ofício).

¹ Ainda que assim não fosse, não haveria divergências, pois, neste processo, não se discutem tais efeitos.

O recurso de ofício deve ser negado, pelos próprios fundamentos que ensejaram a extinção do crédito tributário de PIS, relativo aos períodos de 01/2001 a 04/2001, tendo em vista que houve pagamento e cuja ciência ao contribuinte ocorreu em 31/05/2006, devendo o prazo decadencial ser contado da data do fato gerador, nos termos do art. 150, § 4º do CTN, bem como aplicável a decadência quinquenal em conformidade com a Súmula Vinculante nº 08, do E. STF,

Por todo o exposto, voto por não conhecer do recurso especial.

(assinado digitalmente)

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.