



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS
SEGUNDA TURMA

Processo nº 13808.003734/00-71
Recurso nº 203-121.573 Especial do Contribuinte
Matéria COFINS
Acórdão nº 02-03.144
Sessão de 05 de maio de 2008
Recorrente PARTICIPAÇÕES MORRO VERMELHO LTDA.
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 30/04/1992, 31/05/1992, 30/06/1992, 31/07/1992, 31/08/1992, 30/09/1992, 31/10/1992, 30/11/1992, 31/12/1992, 31/01/1993, 28/02/1993, 31/03/1993, 30/04/1993, 31/05/1993, 30/06/1993, 31/07/1993, 31/08/1993, 30/09/1993, 31/10/1993, 30/11/1993, 31/12/1993, 31/01/1994, 28/02/1994, 31/03/1994, 30/04/1994, 31/05/1994, 30/06/1994, 31/07/1994, 31/08/1994, 30/09/1994, 31/10/1994, 30/11/1994, 31/12/1994

COFINS. DECADÊNCIA.

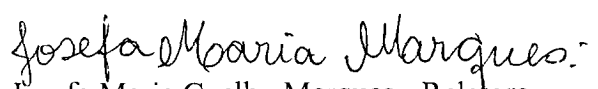
Diante do teor da Súmula vinculante nº 8, do Supremo Tribunal Federal, a contagem do prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício das contribuições sociais deve obedecer às regras previstas no CTN.

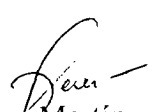
Recurso Especial do Contribuinte Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso especial quanto a decadência. Vencidos os Conselheiros Josefa Maria Coelho Marques (Relatora), Gilson Macedo Rosenberg Filho, Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Vieira Gomes e Elias Sampaio Freire que negavam provimento ao recurso. Designada para redigir o voto vencedor a Conselheira Maria Teresa Martínez López.


Antonio Praga - Presidente


Josefa Maria Coelho Marques - Relatora


Maria Teresa Martínez López - Redatora Designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Antonio Praga, Josefa Maria Coelho Marques, Gileno Gurjão Barreto, Antonio Carlos Atulim, Maria Teresa Martínez López, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Dalton César Cordeiro de Miranda, Henrique Pinheiro Torres, Leonardo Siade Manzan, Júlio César Vieira Gomes, Manoel Coelho Arruda Junior, Elias Sampaio Freire, Rycardo Henrique Magalhães de Oliveira e Valmir Sandri.

Relatório

Trata-se de recurso de divergência do Contribuinte (fls. 305 a 318) apresentado em 27 de novembro de 2003 contra o Acórdão nº 203-09.102, de 13 de agosto de 2003, da 3ª Câmara do 2º Conselho de Contribuintes (fls. 296 a 300), que negou provimento ao recurso voluntário apresentado, nos seguintes termos:

NORMAS PROCESSUAIS – PRELIMINAR DE DECADÊNCIA - O art. 45, I, da Lei nº 8.212/91, estipula que o direito de a Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído. Ademais, a decadência dos tributos lançados por homologação, uma vez não havendo antecipação de pagamento, é de cinco anos a contar do exercício seguinte àquele em que se extinguiu o direito de a administração tributária homologar o lançamento (precedentes do STJ). Preliminar rejeitada.

COFINS - BASE DE CÁLCULO – É firme neste Colegiado o entendimento de que a receita decorrente de aluguel de bens próprios, quando incluído entre os objetivos sociais da pessoa jurídica, conceitua-se como faturamento para efeito da incidência da COFINS e do PIS/Faturamento.

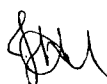
MULTA DE OFÍCIO - A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% tem amparo no art. 44, I, da Lei nº 9.430/96, quando o lançamento decorre de procedimento de ofício, e este não é o foro competente para discutir eventual inconstitucionalidade porventura existente na lei. Recurso negado.

O Contribuinte tomou ciência do Acórdão em 10 de novembro de 2003 e o despacho de fls. 331 a 333 negou seguimento ao recurso especial.

Apresentado o agravo de fls. 355 a 358, o recurso foi admitido pelos despachos de fls. 387 a 389 e 393 a 396, tendo a Fazenda apresentado contra-razões nas fls. 421 a 430.

No recurso, pretendeu o Recorrente a aplicação do disposto no art. 150, § 4º, do CTN à questão da decadência da Cofins, alegando que a disposição do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, não poderia sobrepor-se à lei complementar.

Ademais, sustentou a não incidência da Cofins sobre as receitas de aluguéis de imóveis, que não se enquadrariam no conceito de faturamento. Segundo o Recorrente, o faturamento seria composto unicamente pela receita bruta de vendas de mercadorias e serviços, que não abrangeria a locação de bens imóveis.



Citou decisão do Supremo Tribunal Federal no RE 116.121/SP, segundo a qual a locação não caracterizaria prestação de serviços. Também citou ementas de acórdãos do Superior Tribunal de Justiça a respeito da locação de bens móveis e imóveis.

Nas contra-razões, a Procuradoria da Fazenda Nacional sustentou haver o Supremo Tribunal Federal decidido, no AI 544.631/SC, que a questão da hierarquia entre lei complementar e ordinária seria de índole constitucional. Ademais, no RE nº 419.629/DF, o STF teria concluído não haver hierarquia na reserva constitucional de lei complementar.

Ademais, o art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, nunca teria sido considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal e o CTN teria a atribuição apenas de dispor sobre normas gerais de direito tributário, tendo o art. 150, § 4º, permitido que lei ordinária dispusesse de forma diversa sobre o prazo decadencial dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Na seqüência, mencionou entendimento da doutrina e da jurisprudência administrativa a respeito da aplicação do mencionado dispositivo da Lei nº 8.212, de 1991.

A respeito da base de cálculo da Cofins, alegou, inicialmente, que nenhum dos paradigmas apresentados (CSRF/02-01.179 e 201-76.886) trataria da hipótese dos autos (aluguel de bens próprios), devendo-se não tomar conhecimento do recurso especial nessa parte.

A seguir, afirmou que em embargos de divergência ao Resp nº 662.978/PE, parcialmente reproduzidos, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça decidiu que haveria incidência da Cofins sobre as receitas de locações de bens.

É o Relatório.

Voto Vencido

Conselheira Josefa Maria Coelho Marques, Relatora

O lançamento, efetuado em 6 de novembro de 2000, disse respeito aos períodos de apuração de abril de 1992 a dezembro de 1994.

Dessa forma, se aplicáveis as normas do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), teria ocorrido a decadência.

Nessa matéria, há que se reconhecer, de início, a existência de inúmeras divergências doutrinárias e jurisprudenciais que hoje cercam a espinhosa matéria da decadência no âmbito do Direito Tributário. Com efeito, poucos são os institutos jurídicos a merecer, neste ramo do direito, tão grandes dissensões. Justificável é, portanto, e até mesmo previsível, o quadro que hoje se tem: teses de variada ordem, suscitadas, não raramente, a partir de diferenciados ângulos de visualização, conduzem a diferenciadas soluções, transferindo ao sistema uma aparente incongruência exegetica.



Tratando-se de contribuição sujeita a lançamento por homologação, o prazo para extinção do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito é definido pelo CTN, art. 150, § 4º, que, via de regra, o fixa em 5 anos, *verbis*:

“Art. 150. O lançamento por homologação,

(...)

§ 4º Se a lei não fixar prazo à homologação, será de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.”(Grifou-se)

Como se vê, o próprio CTN - que foi recepcionado como lei complementar pela CF/1988 -, ao fixar o prazo decadencial de cinco anos para as exações submetidas a lançamento por homologação, expressamente ressalva aqueles casos em que o legislador ordinário poderia adotar prazos diferenciados. Assim, havendo prazo específico definido em lei ordinária, vale este; em não existindo, vale a regra geral do CTN.

Posteriormente, em consonância com as determinações da Constituição Federal de 1988 acerca da Seguridade Social, foi editada a Lei nº 8.212, de 24 de abril de 1991, dispondo sobre sua organização e estabelecendo, quanto ao prazo de decadência de suas contribuições, que:

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - (...)

A Câmara Superior de Recursos Fiscais definiu a controvérsia a respeito da matéria, relativamente à Cofins e ao PIS, concluindo pela aplicação da disposição do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, somente à Cofins, à vista da expressa referência das contribuições do art. 195.

Quanto às receitas de aluguéis de imóveis próprios, a questão da admissibilidade foi resolvida em sede de agravo, que concluiu referir os paradigmas à questão discutida nos autos.

No mérito, entretanto, descabe razão à recorrente.

A interpretação de que o aluguel não representaria serviço e, portanto, a sua receita não integraria a receita bruta de venda de mercadorias e prestação de serviços está ultrapassada.

Embora tenha sido vetada pelo Presidente da República a disposição do item 3.01 da lista de serviço da Lei Complementar nº 116, de 2003, com base em parecer do Ministério da Fazenda, segundo o qual o Supremo Tribunal Federal, no RE 116.121/SP, considerou a “expressão ‘*locação de bens móveis*’ constante do item 79 da lista de serviços a que se refere o Decreto-Lei nº 406, de 31 de dezembro de 1968, com a redação da Lei Complementar nº 56, de 15 de dezembro de 1987”, inconstitucional, não se pode adotar o mesmo entendimento para o caso da Cofins.



O *caput* do art. 195 da Constituição instituiu um princípio de universalidade do financiamento da Seguridade Social, o que, por si só, autoriza uma interpretação mais ampla do sentido constitucional de faturamento.

Ademais, a CSRF adotou o entendimento de que a prestação de serviços, no caso, deve ser entendida num sentido mais amplo, conforme as ementas abaixo reproduzidas:

COFINS. ALUGUEL DE IMÓVEIS. FATURAMENTO. - As empresas que se dedicam à locação de imóveis, estão obrigadas ao pagamento da Cofins, uma vez que, por alugarem imóveis, prestam um serviço, o que é suficiente para materializar o fato gerador e a base de cálculo da Lei Complementar nº 70, de 1991. (CSRF/02-02.030)

COFINS – ALUGUEL DE IMÓVEIS – FATURAMENTO – As empresas que se dedicam à locação de imóveis, estão obrigadas ao pagamento da Cofins, uma vez que, por alugarem imóveis, prestam um serviço, o que é suficiente para materializar o fato gerador e a base de cálculo da Lei Complementar 70/1991, a qual prevê, explicitamente como base de cálculo a receita bruta não só da venda de mercadorias, de mercadorias e serviços,mas, simplesmente, "de serviços de qualquer natureza", expressão denotadora de uma amplitude que não pode ser restringida pelo intérprete. (CSRF/02-01.449)

COFINS. RECEITAS DECORRENTES DE OPERAÇÕES COM IMÓVEIS.

As receitas decorrentes de atividade de venda e locação de bens imóveis sujeitam-se à incidência da Cofins, por integrarem esses valores o faturamento da empresa, compreendido como o resultado econômico da atividade empresarial exercida. (CSRF/02-02.432)

O Supremo Tribunal Federal, em decisões recentes, tem adotado o mesmo entendimento. No Agravo Regimental no RE 371258/SP, decidiu o Tribunal o seguinte:

EMENTA: RECURSO. Extraordinário. COFINS. Locação de bens imóveis. Incidência. Agravo regimental improvido. O conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, não só aquela decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais

Em seu voto, o Ministro César Peluso, Relator, destacou o seguinte:

*Seja qual for a classificação que se dê às receitas oriundas de locação de bens imóveis, o certo é que tal não implica na sua exclusão da base de incidência das contribuições para o PIS e COFINS, mormente após a declaração de inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98 dada pelo Plenário do STF. É que, conforme expressamente fundamentado na decisão agravada, o conceito de receita bruta sujeita à exação tributária envolve, **não só aquela** decorrente da venda de mercadorias e da prestação de serviços, mas a soma das receitas oriundas do exercício das atividades empresariais.*



Neste caso o auto de infração foi fundamentado no fato de que não houve recolhimento da Cofins sobre as receitas com a locação de bens próprios (imóveis, máquinas e equipamentos).

No contrato social a pessoa jurídica tem como objeto, entre outros, “a Administração de Bens Próprios”.

Em uma empresa que tem na locação de bens, sejam móveis, imóveis, próprios ou de terceiros, sua atividade principal, os rendimentos advindos de tal atividade são operacionais, integram o seu faturamento e, portanto, estão sujeitos à incidência da Cofins.

Com essas considerações, voto por negar provimento ao recurso.

Josefa Maria Coelho Marques

Josefa Maria Coelho Marques

Voto Vencedor

Conselheira Maria Teresa Martínez López - Redatora Designada

Ouso divergir da ilustre relatora quanto ao entendimento da aplicabilidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91. A matéria a ser enfrentada diz respeito, ao prazo decadencial para a constituição do crédito tributário da COFINS..

O lançamento, efetuado em 6 de novembro de 2000, diz respeito aos períodos de apuração de abril de 1992 a dezembro de 1994. Dessa forma, se aplicáveis as normas do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), teria ocorrido a decadência.

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.

DAS CONSIDERAÇÕES PRELIMINARES

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

AM

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

O sujeito ativo de uma obrigação tem o direito potencial de exigir o seu cumprimento. Se, porém, a satisfação da obrigação depender de uma providência qualquer de seu titular, enquanto essa providência não for tomada, o direito do sujeito ativo será apenas latente. Prescrevendo a lei um prazo dentro do qual a manifestação de vontade do titular em relação ao direito deva se verificar e se nesse prazo ela não se verifica, ocorre a decadência, fazendo desaparecer o direito. O direito caduco é igual ao direito inexistente.²

Enquanto a decadência visa extinguir o direito, a prescrição extingue o direito à ação para proteger um direito. Na verdade a distinção entre prescrição e decadência pode ser assim resumido: A decadência determina também a extinção da ação que lhe corresponda, de forma indireta, posto que lhe faltará um pressuposto essencial: o objeto. A prescrição retira do direito a sua defesa, extinguindo-o indiretamente.

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.

Feitas as considerações preliminares, há de se questionar primeiramente se as contribuições (COFINS) deve observar as regras gerais do CTN ou a estabelecida por uma lei ordinária.

O artigo 45 da Lei nº 8.212/91 repete o mesmo texto do artigo 173 do Código Tributário Nacional. Vejam-se os dispositivos legais:

Art. 173. 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;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados:

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, a constituição de crédito anteriormente efetuada.

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

² Fábio Fanucchi, "A decadência e a Prescrição em Direito Tributário", Ed. Resenha Tributária, SP, 1976, p.15-16.

Parece forçoso reconhecer que a simetria da redação quer significar a simetria do âmbito de aplicação destas normas, no sentido de que ambas se aplicam aos lançamentos de ofício, mas não alcançam os tributos sujeitos ao lançamento por homologação, em relação aos quais se aplica o regime específico previsto no artigo 150 do CTN, devendo ser aplicado o prazo previsto no artigo 150, § 4º do CTN.

Evolução legislativa:

Em tempo, quando da formalização deste voto, ainda que após a sessão de julgamento, e especificamente em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno do Supremo Tribunal Federal editou o seguinte enunciado da súmula vinculante nº 8, publicada no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006, em 20 de junho de 2008:

“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.”

Portanto, diante da declaração de inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212/91 não há como se negar provimento ao recurso do contribuinte, que pede a aplicabilidade das normas do CTN (5 anos).

Conclusão:

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso do contribuinte, e assim reconhecer a decadência do período lançado.


Maria Teresa Martínez López

