



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

Processo n° 10120.727986/2015-41
Recurso n° Embargos
Acórdão n° 3302-005.416 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 21 de maio de 2018
Matéria Decadência / COFINS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE BEBIDAS IMPERIAL S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/02/1998 a 31/01/2003

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO COM EFEITOS INFRINGENTES. OMISSÃO.

DECADÊNCIA/ CRÉDITO TRIBUTÁRIO

A Fazenda dispõe de 05 (cinco) anos para constituir o crédito contado do fato gerador quando há pagamento em conformidade com a norma do § 4º do artigo 150 do CTN. inexistindo aplica-se o disposto no artigo 173 do mesmo diploma legal, assim, acolhe-se os Embargos de Declaração para afastar decadência em relação ao período de apuração de fevereiro de 1998.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os Embargos de Declaração, com efeitos infringentes, para afastar decadência em relação ao período de apuração de março de 1999. Declarou-se impedido de participar do julgamento o conselheiro Paulo Guilherme Déroulède, substituído pelo conselheiro Carlos Alberto Esteves (Suplente convocado).

(assinado digitalmente)

Fenelon Moscoso de Almeida. - Presidente

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Fenelon Moscoso de Almeida, Walker Araujo, Vinicius Guimarães (Suplente Convocado), Jose Renato Pereira de Deus Paulo, Jorge Lima Abud, Diego Weis Junior, Raphael Madeira Abad e Carlos Alberto Esteves (Suplente convocado).

Relatório

Em 08/12/2004 foi lavrado o Procedimento Administrativo Fiscal nº 10120.008009/2004-98, tendo por autuada a empresa Indústria e Comércio de Bebidas Imperial S/A, referindo-se a exigência da Contribuição COFINS acrescida de multa de ofício e juros de mora, no valor de R\$ 1.245.595,83.

Em 17/04/2006, a Delegacia Regional de Julgamento de Brasília/DF determinou que a esse processo fosse juntado o processo de nº 10120.008.010/2004-12, conforme Termo de Juntada de folhas 505 do processo digital.

O processo nº 10120.008.010/2004-12 foi lavrado também em 08/12/2004, tendo por autuada a mesma empresa, refere-se a exigência da Contribuição PIS acrescida de multa de ofício e juros de mora, no valor de R\$ 276.658,77.

- Quanto ao Auto de Infração da COFINS

O lançamento se refere aos seguintes períodos de apuração: 06/1998, 07/1998, 11/1998, 12/1998, 01/1999, 02/1999, 03/1999, 04/1999, 05/1999, 06/1999, 09/1999, 10/2002, 01/2003, 05/2003, 06/2003, 02/2004, 03/2004, 04/2004 e 05/2004.

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 15/12/2004, via Aviso de Recebimento, às folhas 257.

O contribuinte apresentou impugnação de folhas. 273 a 288.

- Quanto ao Auto de Infração do PIS

O lançamento se refere aos seguintes períodos de apuração: 06/1998, 07/1998, 11/1998, 12/1998, 01/1999, 03/1999, 04/1999, 05/1999, 06/1999, 09/1999, 10/2002 e 01/2003.

A ciência do Auto de Infração ocorreu em 15/12/2004, via Aviso de Recebimento, às Folhas 529.

O contribuinte apresentou impugnação de folhas 534 a 539.

A decisão da Delegacia Regional de Julgamento-Brasília (folhas 578 a 582) foi proferida no **Acórdão nº 0319.499**, pela 2ª Turma, na Sessão de 21/12/2006.

- Decisão de 1ª instância.

Decidiu a Turma por unanimidade de votos, julgar procedente o lançamento fiscal tanto da COFINS quanto do PIS.

O contribuinte tomou conhecimento da decisão da Delegacia Regional de Julgamento em 08/02/2007, via Aviso de Recebimento (folhas 590).

Contra a decisão da Delegacia Regional de Julgamento, o contribuinte apresentou Recurso Voluntário datado de 05/03/2007, que se encontra de folhas. 591 a 604.

- Decisão de 2ª instância.

De folhas 642 a 644 consta a **Resolução nº 3403-00.026** da 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, com data de 02/02/2010, que resolveu por unanimidade de votos converter o julgamento do recurso em diligência, para que fosse esclarecido se os créditos tributários apurados no auto de infração foram incluídos no Parcelamento Especial de que trata a Lei nº 10.684, de 30 de maio de 2003, de modo a evitar exigência em duplicidade.

A Informação Fiscal DRF/GOI/Seort nº 03, de 21/01/2011, atendeu à solicitação pretendida na diligência.

Através do **Acórdão nº 3403-001.243**, de 02 de setembro de 2011, a 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF decidiu por unanimidade de votos deu provimento parcial ao recurso para reconhecer a decadência em relação aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 1999, inclusive.

No entendimento da Turma, no presente caso, tratam-se de tributos lançados por homologação, porque existe a comprovação de antecipação de pagamento parcial, devendo ser aplicado o Artigo 150, § 4º do CTN, assim o prazo para a constituição do crédito tributário é de cinco anos a contar do fato gerador.

Nas folhas 677 e 678 a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional apresentou EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, com data de 07/12/2011, por entender que houve omissão no acórdão 3403-001.243.

Nos embargos a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional informa que não houve nenhum pagamento de COFINS referente aos meses de fevereiro e março de 1999 que implicaria em aplicar a regra do artigo 173, inciso I do CTN para a contagem da decadência, e não o Artigo 150, § 4º do CTN, e que o Colegiado se omitiu nesta análise.

De folhas 657 a 659 consta decisão do CARF (Terceira Seção de Julgamento), conforme Acórdão nº 3403-001.819, Sessão de 25/10/2012, acerca desses embargos. Acordaram os membros do Colegiado por unanimidade de votos, acolhendo parcialmente os Embargos de Declaração, de modo a sanar omissão apontada no Acórdão nº 3403-001.243, reconhecendo que para a COFINS do mês de fevereiro de 1999 aplica-se a regra de decadência do artigo 173, I do CTN, e portanto determinou que não houve a decadência referente ao fato gerador de fevereiro de 1999.

Às folhas 663 e 664 a Procuradoria da Fazenda Nacional apresentou novos EMBARGOS DE DECLARAÇÃO, com data de 23/09/2013, por entender que houve omissão e contradição no acórdão 3403-001.819.

Nos embargos a PGFN informa que referente à COFINS de março/1999 também não teria havido nenhuma antecipação de pagamento, visto que a planilha elaborada

pela fiscalização à fls. 57 se refere ao ano-calendário 2002 e não a 1999, e que teria havido erro material que deve ser sanado pela via dos aclaratórios. Que houve omissão quanto ao exame das planilhas de fls. 235 e 241, que não houve pagamento relativo ao tributo no mês de março de 1999. A PGFN conclui requerendo o conhecimento e acolhimento dos embargos de declaração, para sanar a omissão e a contradição apontadas, afastando a decadência referente ao mês de março de 1999 pela aplicação do art. 173, inciso I, do CTN e não do Artigo 150, § 4º do CTN.

- Quanto ao contribuinte

Depois de proferida a decisão de 2ª instância e depois de apreciados os primeiros embargos de declaração apresentados pela PGFN, consta em fls. 685 o pronunciamento da PGFN em 03/06/2015 que não faria interposição de recurso à Câmara Superior de Recursos Fiscais, para contestar a parte exonerada.

O contribuinte foi intimado a recolher o crédito tributário remanescente conforme intimação nº 740/2015, tendo tomado ciência desta intimação em 30/06/2015.

O contribuinte também não apresentou nenhum recurso especial para combater a parte do crédito tributário mantido pela decisão de 2ª instância.

Portanto, o crédito tributário mantido pela decisão de 2ª instância tornou-se definitivo na esfera administrativa, e o contribuinte tomou ciência destes valores definitivos em 30/06/2015 (AR de fls. 699), assim, nos termos da legislação mencionada, a contagem do prazo prescricional de cinco anos começou em 30/06/2015.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Jorge Lima Abud

1. DA ADMISSIBILIDADE DO RECURSO

Em 16 de junho de 2017, através de Despacho de Admissibilidade de Embargos, proferido pela 2ª Turma Ordinária, da 3ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, admitiu o recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** para a manifestação quanto ao pagamento de COFINS referente às competências de fevereiro e março de 1999 e consequentemente a incidência da regra presente no art. 173, 1, do CTN para contagem da decadência.

Portanto, entende-se que o recurso é admissível por atender a forma do artigo 65 do RICARF.

2. DA TEMPESTIVIDADE

O **Acórdão nº 3403-001.243**, da 3ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção de Julgamento do CARF, data de 02 de setembro de 2011.

Intimada dessa decisão, em 7 de dezembro de 2011 (fls. 677), a Fazenda Nacional interpôs recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** (fls. 679 e 680) no dia seguinte (cfe. RM nº 16089, fls. 681).

Assim, o prazo de 5 dias para apresentação desses embargos foi observado.

Lembrando sempre que o prazo para recurso, no caso da Procuradoria da Fazenda Nacional é diferenciado.

O recurso é tempestivo.

3. DAS ALEGAÇÕES

Em 8 de dezembro de 2011, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional ingressou com recurso de **EMBARGOS DE DECLARAÇÃO** referente ao Acórdão nº 3403-001.243, folhas 679 e 680, objetivando sanar a seguinte omissão:

Analisando os elementos constantes dos autos, em especial as planilhas de folhas 235 e 241, chega-se à conclusão de que não houve qualquer pagamento de COFINS referente às competências de fevereiro e março de 1999, o que ensejaria a incidência da regra insculpida no art. 173, 1, do CTN para contagem da decadência.

Nesse contexto e considerando que o Colegiado restou omissivo no que tange à análise das planilhas supramencionadas, faz-se mister que se pronuncie especificamente sobre os dados constantes nos referidos documentos acerca dos meses de fevereiro e março de 1999, bem como sobre eventual repercussão no que se refere à contagem do prazo decadencial.

4. DO DEFERIMENTO

Extrai-se dos autos - folhas 239 a 253 do processo digital, que correspondem às folhas 247 a 250 do processo em papel, a seguinte planilha de pagamentos:

| INFORMAÇÃO DOS DARFS | | | | | | | VINCULAÇÃO | | |
|----------------------|------------|-----------|------------|------------|-----------|-----------|------------|------------|-------------|
| PROC. ADM. | PER. APUR. | COD. REC. | VENCIM. | VL. PRINC. | MULTA | JUROS | Sim / Não | PER. APUR. | VALOR VINC. |
| | 30/06/1998 | 2172 | 10/07/1998 | 72.396,91 | | | SIM | 30/06/1998 | 72.396,91 |
| | 31/07/1998 | 2172 | 10/08/1998 | 71.884,45 | | | SIM | 31/07/1998 | 71.884,45 |
| | 31/07/1998 | 2172 | 10/08/1998 | 3.956,71 | 326,43 | 39,57 | SIM | 31/07/1998 | 3.956,71 |
| | 08/08/1998 | 2172 | 30/10/1998 | 3.369,50 | 673,90 | 355,86 | SIM | 31/08/1998 | 3.369,50 |
| | 31/08/1998 | 2172 | 10/09/1998 | 78.222,53 | | | SIM | 31/08/1998 | 78.222,53 |
| | 30/09/1998 | 2172 | 09/10/1998 | 87.285,16 | | | SIM | 30/09/1998 | 87.285,16 |
| | 31/10/1998 | 2172 | 10/11/1998 | 99.247,84 | | | SIM | 31/10/1998 | 99.247,84 |
| | 30/11/1998 | 2172 | 10/12/1998 | 70.776,42 | | | SIM | 30/11/1998 | 70.776,42 |
| | 31/12/1998 | 2172 | 08/01/1999 | 80.184,75 | | | SIM | 31/12/1998 | 80.184,75 |
| | 31/01/1999 | 2172 | 10/02/1999 | 73.736,13 | | | SIM | 31/01/1999 | 73.736,13 |
| | 31/01/1999 | 2172 | 10/02/1999 | 53.130,56 | | | SIM | 31/01/1999 | 53.130,56 |
| | 30/04/1999 | 2172 | 10/05/1999 | 148.466,43 | | | SIM | 30/04/1999 | 148.466,43 |
| | 31/05/1999 | 2172 | 10/06/1999 | 144.879,54 | | | SIM | 31/05/1999 | 144.879,54 |
| | 30/06/1999 | 2172 | 09/07/1999 | 145.245,53 | | | SIM | 30/06/1999 | 145.245,53 |
| | 31/07/1999 | 2172 | 13/08/1999 | 128.707,11 | 25.741,42 | 6.769,99 | SIM | 31/07/1999 | 128.707,11 |
| | 31/08/1999 | 2172 | 15/09/1999 | 94.775,94 | | | SIM | 31/08/1999 | 94.775,94 |
| | 30/09/1999 | 2172 | 15/10/1999 | 121.440,08 | 12.022,57 | 1.214,40 | SIM | 30/09/1999 | 121.440,08 |
| | 31/10/1999 | 2172 | 12/11/1999 | 508,28 | 101,66 | 20,79 | SIM | 31/10/1999 | 508,28 |
| | 31/10/1999 | 2172 | 12/11/1999 | 112.689,72 | 8.553,15 | 1.126,90 | SIM | 31/10/1999 | 112.689,72 |
| | 30/11/1999 | 2172 | 15/12/1999 | 38.535,80 | 7.707,16 | 11.055,92 | SIM | 30/11/1999 | 38.535,80 |
| | 30/11/1999 | 2172 | 15/12/1999 | 38.535,80 | 7.707,16 | 10.651,30 | SIM | 30/11/1999 | 38.535,80 |

determine o pagamento antecipado do tributo para que se caracterize o lançamento por homologação, mas sim, que haja efetivamente o pagamento.

Não atendida a condição, não se pode configurar o lançamento por homologação e, neste caso, aplica-se a regra geral de contagem do prazo decadencial prevista no art. 173, inciso I do CTN, ou seja, a contagem do prazo tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

A interpretação da RFB foi manifestada pela Cosit nas Soluções de Consulta Interna nº 16, de 5 de junho de 2003; 23, de 24 de agosto de 2004; e 26, de 1º de novembro de 2005. Em suma, havendo pagamento, ainda que parcial, aplica-se a regra do art. 150 do CTN; não havendo pagamento, aplica-se a regra do art. 173 do mesmo Código.

Nesse mesmo sentido concluiu a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, por meio do Parecer PGFN/CAT nº 1617/2008, ao analisar a decadência das contribuições previdenciárias.

O artigo 173 do Código Tributário Nacional estabelece que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário via lançamento extingue-se após 5 (cinco) anos. Estabelecido o *quantum* do prazo, é curial verificar seu dia de início. Podemos destacar três hipóteses:

- (i) primeiro, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, fonte no artigo 173, inciso I, do CTN;
- (ii) segundo, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado, fonte no artigo 173, inciso II, do CTN;
- (iii) terceiro, o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados da data em a Fazenda deveria ter homologado o lançamento, fonte no artigo 150, §4º, do CTN.

- Jurisprudência Judicial.

Coincide com o entendimento da RFB e o da PGFN, o posicionamento do Superior Tribunal de Justiça (STJ), reiterado recentemente nos autos do Recurso Especial (REsp) nº 973.733/SC, julgado como representativo da controvérsia, sob o rito do art. 543-C, do CPC ("recurso repetitivo"[2]), no qual a Primeira Seção decidiu que "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 incoorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito".

De acordo com o STJ, a regra jurídica da decadência aplicável nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado, é aquela regida pelo disposto no artigo 173, I, do Código Tributário Nacional.

No julgamento do referido recurso, a Primeira Seção do STJ destacou, ainda, 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 imponível, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação”. (grifou-se)

O posicionamento do STJ sobre a matéria pode ser observado também nas seguintes decisões REsp 216.758/SP, DJ 10.04.2006, (Primeira Seção); REsp 674.497/PR, DJe 08/09/2009, (Segunda Turma); REsp 766.050/PR, DJ 25.02.2008 (Primeira Seção); REsp 749.446/PR, DJe 21/05/2009; AgRg no REsp 1.044.953/SP, DJe 03/06/2009; REsp 989.421/RS, DJe 10/12/2008 (Primeira Turma); REsp 957.682/PE, DJe 02/04/2009 (Segunda Turma).

Assim temos que:

- Regra geral – prevista no artigo 173, inciso I do CTN que prevê que a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.
- Regra especial – é retirada do artigo 150, parágrafo quarto e utilizada para os tributos sujeitos ao lançamento por homologação e nos casos em que tenha ocorrido efetivamente a antecipação do pagamento. Determina que o início da contagem do prazo decadencial é a data do fato gerador. Ocorrendo dolo, fraude ou simulação nos casos de lançamento por homologação, aplica-se a regra geral.
- Regra do lançamento anulado – estabelece que, quando existir lançamento anulado por vício formal, o início da contagem do prazo decadencial dar-se-á na data em que se tornar definitiva a decisão que anulou o lançamento anteriormente efetuado (art. 173, II, CTN).

Aclare-se que o crédito tributário torna-se definitivamente constituído quando não for mais suscetível de modificação na esfera administrativa. Iniciar-se-á a partir de então a contagem do prazo prescricional.

Súmula CARF nº 101 :

Na hipótese de aplicação do art. 173, inciso I, do CTN, o termo inicial do prazo decadencial é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

No caso em análise, dada a ausência de pagamento relativo ao período de apuração encerrado em 31/03/1999, entende-se que deve ser aplicada a Regra geral - prevista no artigo 173, inciso I do CTN - que prevê que a contagem do prazo decadencial tem início no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Assim, para o período de apuração encerrado em 31/03/1999, a contagem do prazo decadencial se iniciaria em 01/01/2000 e se findaria em 31/12/2004.

Processo nº 10120.727986/2015-41
Acórdão n.º **3302-005.416**

S3-C3T2
Fl. 746

A ciência de ambos os Autos de Infração ocorreu em 15/12/2004, via Aviso de Recebimento, às folhas 257 e folhas 529.

Com base nas razões acima expostas, acolho os EMBARGOS DE DECLARAÇÃO COM EFEITOS INFRINGENTES interpostos pela Procuradoria Geral da Fazenda Nacional, referente à competência de março de 1999 no tocante à aplicação da regra estabelecida no art. 173, 1, do CTN para contagem da decadência.

(assinado digitalmente)

Jorge Lima Abud - Relator.