



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

Processo nº 10980.005998/2003-57
Recurso nº Embargos
Resolução nº **3401-001.855 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Data 25 de julho de 2019
Assunto PIS
Embargante FAZENDA NACIONAL
Interessado IVAÍ ENEGENHARIA DE OBRAS S/A.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, para que a unidade preparadora se manifeste conclusivamente sobre a existência de pagamentos, ainda que parciais, para os períodos autuados. Os Conselheiros Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Rosaldo Trevisan e Mara Cristina Sifuentes, que já haviam votado, no mérito, em junho/2019, acordaram com a proposta de diligência na sessão de julho/2019.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan - Presidente.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator.

Participaram do presente julgamento os conselheiros Mara Cristina Sifuentes, Oswaldo Gonçalves de Castro Neto, Lázaro Antônio Souza Soares, Rodolfo Tsuboi (suplente convocado), Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Fernanda Vieira Kotzias, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco (Vice-Presidente) e Rosaldo Trevisan (Presidente).

Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela Procuradoria da Fazenda Nacional contra o Acórdão CARF nº 3401-004.490, de relatoria do Conselheiro André

Henrique Lemos, proferido por este colegiado em sessão de 19 de abril de 2018, com a ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 30/04/1993 a 31/12/1999 COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO. AUSÊNCIA DE RECOLHIMENTO. PRAZO DECADENCIAL DE LANÇAMENTO. SÚMULA VINCULANTE 8 DO STF. CRÉDITOS DE PIS VINDICADOS EM AÇÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO. COMPENSAÇÃO COM COFINS. POSSIBILIDADE.

Por força da Súmula Vinculante 8 do STF, o prazo decadencial para o lançamento de COFINS é de 5 (cinco) anos e não o de 10 (dez), fixados nos artigos 45 e 46 da Lei 8.212/91, declarados inconstitucionais pelo STF.

Débitos remanescentes de auto de infração da COFINS podem ser compensados com créditos do PIS, reconhecidos em processo administrativo.

Segundo a embargante:

Ao aplicar a regra do artigo 150, § 4º do CTN e reconhecer a decadência dos tributos lançados, deve o julgador identificar os elementos constantes dos autos que permitiram a conclusão de que houve o efetivo pagamento antecipado do tributo, e não, compensação.

(...) Desse modo, requer a União (Fazenda Nacional) o conhecimento e o provimento do presente recurso, para que esta e. Câmara emita pronunciamento sobre a omissão apontada, ou seja, especifique quais provas dos autos autorizam a conclusão de que ocorreu pagamento parcial da Cofins lançada.

Em conclusão ao despacho de admissibilidade, em análise perfunctória, o Presidente desta Turma deu seguimento aos embargos opostos, pontuando que:

Assim, restam claras as razões para o afastamento da contagem do prazo decadencial de 10 anos, previsto em dispositivos legais posteriormente declarados inconstitucionais. Todavia, nenhuma análise é feita quanto à existência, no caso concreto, de elementos que explicitem que a contagem do prazo decadencial dar-se-á conforme disposto no art. 150, §4º do CTN ou, alternativamente, conforme o 173, I, do mesmo diploma legal.

É fato que o cálculo foi efetivamente realizado com base na data do fato gerador, o que sugere a aplicação do art. 150, §4º do CTN, contudo, não se encontra justificativa para adoção dessa regra, nem tampouco para afastamento daquela referida no art. 173, I.

(...) Por fim, verifica-se que a parte dispositiva do voto condutor trata apenas de dois aspectos: i) o reconhecimento da decadência, em decorrência da aplicação da súmula vinculante 8 do STF; e ii) o reconhecimento da extinção, por compensação, dos débitos remanescentes com parte dos créditos reconhecidos no processo 10980.004946/9781.

Ante o exposto, forçoso é reconhecer omissão/obscuridade do acórdão quanto à fundamentação da contagem do prazo decadencial, no que tange à suposta aplicação da regra insculpida no art. 150, §4º do CTN (e não da regra estabelecida o 173, I), posto que não fora apontada antecipação de pagamento apta a autorizá-la.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Relator

Os embargos opostos apresentam os requisitos de admissibilidade previstos na legislação, e, portanto, deles tomo conhecimento.

Assiste razão à embargante quanto à omissão alegada, contudo, não merecem reparos a decisão no tangente ao mérito, conforme se passa a expor.

O CTN estabelece como regra geral que o início da contagem do prazo é o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, segundo dispõe o artigo 173, inciso I. Porém, no que se refere aos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, prevalece a regra especial esculpida no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, nos quais o prazo para a contagem da decadência tem início com a ocorrência do fato gerador.

Registra-se, em sede de *excursus*, que a jurisprudência do STJ passou a considerar que, relativamente aos pagamentos de tributos sujeitos ao lançamento por homologação efetuados a partir de 09.06.05, o prazo para a repetição do indébito seria de cinco anos a contados da data dos respectivos pagamento. Já quanto aos pagamentos anteriores, a contagem do prazo obedece ao regime previsto no sistema anterior (tese dos cinco mais cinco). Contudo, o STF ao julgar o RE n. 566.621/RS, em 04.08.2011 sob o rito do artigo 543-B, §3º, do CPC, alterou parcialmente o entendimento do STJ, fixando como marco para a aplicação do novo regime sobre prazo prescricional a data do pedido de restituição do indébito, e não mais a data do pagamento. Por sua vez, o STJ curvou-se ao citado entendimento do STF, passando a julgar os processos sobre a mesma controvérsia aplicando a *ratio* do RE 566.621/RS, inclusive por meio do rito dos recursos repetitivos (REsp n. 1.269.570/MG). Tais decisões devem ser reproduzidas pelos Conselheiros no âmbito do CARF (artigo 62, §2º do Regimento Interno), para a contagem do prazo de decadência da restituição administrativa do indébito.

Naquilo que pertine ao presente caso, e a partir da leitura dos dispositivos pertinentes, a jurisprudência firmada pelo Superior Tribunal de Justiça ("STJ") e seguida por esse Tribunal Administrativo é no sentido de que, nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação deve ser aplicado o prazo do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, quando o contribuinte efetua algum pagamento, e o prazo previsto no artigo 173, inciso I, na inexistência de pagamento ou na hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Como se verifica, admitindo-se a necessidade de pagamento, para fins de aplicação da regra decadencial do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, deve ser questionado se a compensação deve ser considerada ou, ao menos, equiparado, ao pagamento. Ou, na linha do entendimento da embargante deve se ter uma leitura mais estrita de "pagamento", para fins de atração da regra decadencial do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, considerando este realizado apenas com o recolhimento de uma guia, como o DARF, em uma instituição bancária, em favor da União.

Já nos posicionamos anteriormente, no **Acórdão CARF nº 3401-003.856**, de minha relatoria, proferido em sessão de 24 de julho de 2017, no sentido da inexistência de equivalência entre os institutos do *depósito em montante integral* e do *pagamento*, conforme excerto que abaixo se transcreve:

10. Observe-se, ademais, que o depósito judicial, previsto no inciso II do art. 151 do Código Tributário Nacional não se confunde com o pagamento. Trata-se de uma entrega de valores a título precário, cuja conversão em renda desloca o lastro jurídico ao inciso VI do art. 156, como modalidade de extinção do crédito tributário, fazendo questão o legislador, portanto, de realizar a expressa dissensão desta figura com aquela contemplada pelo inciso I, tema que retoma no art. 162 ao detalhar a forma pela qual é feito o pagamento: (i) em moeda corrente, cheque ou valor postal, ou (ii) em estampilha, em papel selado, ou por processo mecânico naqueles casos previstos em lei. Não se encontra, desta feita, o depósito judicial entre as modalidades possíveis previstas pela norma de estatutura complementar, o que, diga-se, já seria de se esperar, sob pena de incoerência com os dispositivos acima especificados.

11. Equívoca-se a contribuinte, ademais, ao cogitar identidade entre tais institutos, ao alegar que, como os depósitos são repassados para a conta única do Tesouro Nacional, em conformidade com o § 2º do art. 1º da Lei nº 9.703/1998, não haveria, para os cofres públicos, diferença entre recolher ou depositar determinado tributo. Na verdade, ainda que não se cogite de distinção do ponto de vista financeiro, ou mesmo econômico, o que discrepa é a natureza jurídica. O repasse de tais valores ao Tesouro não configura antecipação, aproximando-se, na verdade, muito mais do mútuo sob condição: recorde-se que, na acepção do art. 645 da Lei nº 10.406/2002 (Código Civil), o depósito de coisa fungível "(...) em que o depositário se obrigue a restituir objetos do mesmo gênero, qualidade e quantidade" tem, como repertório normativo de regência, o disposto acerca do mútuo. Respeitante à aplicação da taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia (SELIC) para o cálculo da remuneração dos depósitos judiciais, na forma estabelecida pelo § 4º do art. 39 da Lei nº 9.250, de 26 de dezembro de 1995, nos termos da Lei nº 9.703/1998 com as alterações promovidas pela Lei nº 12.099/2009, diga-se que tal desígnio legislativo teve por supedâneo corrigir e fazer desaparecer o descompasso antes existente entre o depósito e o crédito tributário.

12. Sobre tal matéria, ademais, imprescindível a transcrição de trecho do encomioso escólio de Luís Eduardo Schoueri:

"O depósito judicial é uma garantia oferecida ao juízo. O sujeito passivo não está obrigado a fazê-lo, mas, concretizando-o, obtém a imediata suspensão da exigibilidade do crédito tributário correspondente (...). Acerta o legislador em falar em suspensão, e não extinção, já que o depósito não é um pagamento. O valor permanece nas mãos de depositário a título precário. Se, mais tarde, houver decisão no sentido de que o valor é devido aos cofres públicos, então dir-se-á haver a conversão do depósito em renda e, essa sim, nos termos do inciso VI do artigo 156 do Código Tributário Nacional, extinguirá o crédito tributário (...). Uma vez efetuado o depósito, passa ele a ser remunerado por juros. Se o sujeito passivo for vencedor na demanda, receberá o valor depositado, com aquele acréscimo. Se perder a questão, o valor é convertido em renda, mas nenhum outro valor será exigido do sujeito passivo. Ou seja: se o contribuinte efetuou o depósito antes do vencimento, não estará sujeito a qualquer acréscimo, ainda que venha a ver frustrada a sua pretensão em juízo.

Na esfera federal, merece atenção a Lei nº 9.703, de 17 de novembro de 1998, em virtude da qual foi determinado que os depósitos 'serão repassados pela Caixa Econômica Federal para a conta única do Tesouro Nacional, independentemente de qualquer formalidade, no mesmo prazo fixado para recolhimento dos tributos e das contribuições federais'. Esta esdrúxula medida torna duvidosa a própria natureza do ingresso, chegando-se a sustentar que já não há mais depósito, mas mero pagamento antecipado. A seguir tal entendimento, então ter-se-ia inconstitucional a previsão da mesma lei de que os valores 'antecipados' sejam imediatamente restituídos, já que se contrariaria o art. 100 da Constituição que privilegia a ordem cronológica nos pagamentos efetuados pelo Poder Público, ali incluída a repetição do indébito tributário.

Não parece, entretanto, que o fato de os recursos serem transferidos à Conta Única federal seja suficiente para converter em pagamento antecipado o depósito. Afinal, por sua própria natureza, o pagamento é modo de extinção da obrigação. Quem paga o faz para que se encerre uma obrigação antes incorrida; o depósito, ao contrário, não tem por finalidade a extinção da obrigação, mas mera suspensão da exigibilidade de um crédito cuja validade se questiona. Ou seja: o depósito não serve para extinguir a obrigação. Não é, pois, pagamento. A extinção da obrigação, se vier a ocorrer, dar-se-á em momento posterior, com a decisão de mérito favorável à Fazenda Pública.

Dai por que a transferência de recursos não retira a natureza do depósito. Simplesmente, a instituição depositária passa a ser a própria União que, entretanto, não tem os recursos como próprios. Sendo o depósito em dinheiro, vale como todo depósito de bem fungível, a regra do art. 645 do Código Civil, que impõe a aplicação subsidiária das regras concernentes ao mútuo. Por tal razão, nada impede que a União venha a se utilizar dos valores assim recebidos a título de depósito, sem prejuízo de sua obrigação de devolver igual quantia. Não se trata - note-se - de repetição de indébito, mas de restituição de depósito a quem o confiou. Por isso mesmo, não é o caso de exigir aplicação da regra do precatório. Esta apenas caberia se, antes, houvesse pagamento e, portanto, ingresso dos recursos nos cofres públicos a título de tributo. Não é esse, como visto, o caso do depósito. Aliás, a mera previsão de depósitos administrativos - prática comum no passado - evidencia que nada exige seja o depósito feito junto a uma instituição financeira.

Por outro lado, a mesma Lei nº 9.703/98 assegurou que os depósitos judiciais sejam remunerados pela taxa Selic - a mesma aplicada sobre os débitos tributários. Dai que, pelo menos na esfera federal, desaparece a possibilidade de haver descompasso entre o montante do depósito e aquele do crédito tributário: se o depósito se fez do montante integral, o valor a ser convertido haverá de corresponder ao débito"¹ - (seleção e grifos nossos).

A meu ver, no entanto, diferente do que ocorre com o depósito, a compensação, em que pese se tratar igualmente de instituto autônomo, trata-se de encontro de contas a título definitivo, sem o predicado da precariedade, e comunga com o pagamento o efeito de extinguir o crédito tributário.

Desta feita, a resposta deve ser dada no sentido de se interpretar o vocábulo “pagamento” prescrito pelo § 4º do art. 150 do CTN como “adimplemento”, ou seja, em sentido *lato*, como forma de extinção tal qual previsto no art. 156, do CTN, sob pena de incongruência lógica da interpretação do ordenamento. Desta feita, apesar de a compensação ser meio de extinção do crédito tributário distinto do pagamento em sentido estrito conforme previsto pelo art. 156 da norma complementar, quando reconhecido crédito do contribuinte e homologada a compensação a extinção ganha os contornos da definitividade.

, inteligência já aplicada por este colegiado em outras oportunidades, como no Acórdão CARF nº 3401-003.873, de relatoria do Conselheiro Augusto Fiel Jorge de Oliveira, proferido em sessão de 25 de julho de 2017, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2006 DECADÊNCIA. PRAZO. COMPENSAÇÃO DE CRÉDITOS E DÉBITOS DE IPI NA ESCRITA FISCAL. EQUIVALE A PAGAMENTO. ARTIGOS 150, PARÁGRAFO 4º E ARTIGO 173, INCISO I, DO CTN. ARTIGO 124, INCISO III, DO DECRETO Nº 4.544/2002 (RIPI/2002).

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, deve ser aplicado o prazo do artigo 150, parágrafo 4º, do CTN, quando o contribuinte efetua algum pagamento, e o prazo previsto no artigo 173, inciso I, do CTN, na inexistência de pagamento ou na hipótese de dolo, fraude ou simulação.

Para fins de IPI, ganha destaque o artigo 124, inciso III, do RIPI/2002, pelo qual considera-se pagamento a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher, hipótese que atrai a aplicação do prazo decadencial previsto no artigo 150, parágrafo 4º, do CTN.

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE PRODUTOS INDUSTRIALIZADOS IPI Período de apuração: 01/07/2006 a 31/12/2006 IPI. OPERAÇÕES DE REMESSA COM SUSPENSÃO DE PRODUTOS PARA EXPOSIÇÃO EM FEIRAS DE AMOSTRAS E PROMOÇÕES SEMELHANTES. ARTIGO 11 DO DECRETO-LEI Nº 400/1968. ARTIGO 42 DO RIPI/2002. PARECER NORMATIVO Nº 242/1972. PARECER NORMATIVO CST Nº 78/1973. DISTINÇÃO ENTRE REMESSA PARA EXPOSIÇÃO E REMESSA PARA DEMONSTRAÇÃO. DESTINO DA REMESSA.

O industrial poderá remeter, com suspensão de IPI, produtos diretamente a exposição em feiras de amostras e promoções semelhantes, não podendo ser afastada a aplicação da suspensão do IPI (i) na hipótese de o destinatário não se dedicar exclusivamente ou for recinto especializado na atividade de exposição e (ii) quando o remetente indicar ele próprio como destinatário.

Para fins do IPI, as operações de remessa para exposição e remessa para demonstração têm tratamento distinto, sendo importante a verificação do estabelecimento destinatário do produto. Enquanto a remessa para exposição tem suspensão do IPI, a remessa para demonstração em estabelecimento comprador é normalmente tributada. Não há vedação à realização de demonstração do produto no local da exposição, nas feiras de amostra ou promoção semelhante, hipótese em que a remessa continuará a fruir da suspensão.

INSTRUÇÃO NORMATIVA Nº 82/2001. VALOR TRIBUTÁVEL MÍNIMO ("VTM") DE IPI. ARTIGO 142 DO CTN.

A incongruência entre os elementos e a motivação apresentados pela fiscalização, de um lado, e o fundamento legal indicado, de outro, ensejam o reconhecimento de carência de fundamentação e impropriedade da autuação, por força no disposto no artigo 142, do CTN.

Processo administrativo nº 10860.721922/2011-49, acórdão nº 3401003.873, j. 25/07/2017)

Em casos mais antigos, aplicou-se esse raciocínio de forma generalizada, vejamos:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Período de apuração: 01/07/2004 a 31/07/2004 DCOMP. CRÉDITO DO CONTRIBUINTE RECONHECIDO E LIQUIDAÇÃO DO DÉBITO. EFEITOS EQUIVALENTES AO DO PAGAMENTO.

Apesar de a compensação ser meio de extinção do crédito tributário distinto do pagamento, quando reconhecido crédito do contribuinte e homologada a compensação a extinção torna-se definitiva.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO DECLARADO. DCOMP. COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA. DENÚNCIA ESPONTÂNEA CARACTERIZADA. EXCLUSÃO DA MULTA DE MORA. STJ. RECURSO REPETITIVO. REPRODUÇÃO NO CARF.

Extinto, por meio de Declaração de Compensação homologada, crédito tributário antes não declarado à administração tributária, resta caracterizada a denúncia espontânea prevista no art. 138 do Código Tributário Nacional, com exclusão da multa de mora segundo interpretação do Superior Tribunal de Justiça em julgamento de recursos repetitivos, de aplicação obrigatória no âmbito do CARF.

Por esses motivos, entendo aplicável ao caso o disposto no art. 150, § 4º do CTN.

Contudo, em que pese a riqueza da discussão em torno do mérito acima, que todavia não mereceu votação da turma, exsurge-se a contribuinte da tribuna no sentido da existência de pagamentos efetuados, o que implicaria o prejuízo do debate em apreço, motivo pelo qual entendo ser cabível a conversão do presente feito em diligência para que a unidade preparadora se manifeste conclusivamente sobre a existência de recolhimentos, ainda que parciais, para os períodos autuados, bem como sobre seus impactos sobre a discussão em apreço.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Leonardo Ogassawara de Araújo Branco - Relator