



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

Processo n° 12898.001542/2009-78
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-003.512 – 3ª Turma
Sessão de 15 de março de 2016
Matéria Cofins
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado VALEPAR S/A

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004, 01/10/2004 a 31/10/2004, 01/04/2005 a 30/04/2005, 01/10/2005 a 31/10/2005, 01/04/2006 a 30/04/2006, 01/10/2006 a 31/10/2006, 01/04/2007 a 30/04/2007, 01/10/2007 a 31/10/2007, 01/04/2008 a 30/04/2008, 01/10/2008 a 31/10/2008

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

As decisões do Superior Tribunal de Justiça, em sede de recursos repetitivos, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno do CARF, devem ser observadas no Julgamento deste Tribunal Administrativo.

Se configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador - Precedente do STJ RESP 973.733.

Em respeito ao art. 63, § 8º, do RICARF, é de se reproduzir o entendimento manifestado pela maioria dos membros desse Colegiado. O que, por conseguinte, cabe refletir que a maioria dos conselheiros não coadunam com o entendimento de que o pagamento do tributo ocorre quando há efetiva extinção do débito tributário devido - seja através também da apuração do saldo devedor, com o “pagamento” efetivado através da utilização dos

créditos admitidos nos termos da legislação vigente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso especial. Os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Rodrigo da Costa Pôssas e Carlos Alberto Barreto votaram pelas conclusões. Esteve presente ao julgamento a Dra. Alessandra Chér, OAB/SP nº 127.56, advogada do sujeito passivo.

Carlos Alberto Freitas Barreto – Presidente

Tatiana Midori Migiyama - Relatora

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Henrique Pinheiro Torres, Tatiana Midori Migiyama (Relatora), Júlio César Alves Ramos, Demes Brito, Gilson Macedo Rosenburg Filho, Valcir Gassen, Rodrigo da Costa Pôssas, Vanessa Marini Ceconello, Maria Teresa Martínez López e Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente).

Relatório

Trata-se de recurso especial apresentado pela Fazenda Nacional contra o Acórdão nº **3102-001.489**, da 2ª Turma Ordinária da 1ª Câmara da 3ª Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que negou o Recurso de Ofício interposto pela Fazenda Nacional, entendendo que na data da lavratura do auto de infração – 28.9.2009 - o crédito tributário de PIS e de Cofins relativos a fatos geradores ocorridos em Abril/2004 encontrava-se decaído.

O Colegiado dessa turma considerou que no presente caso aplicar-se-ia o disposto no art. 150, § 4º, do CTN, para fins de contagem decadencial, sendo publicado acórdão com a seguinte ementa:

“ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL COFINS

Período de apuração: 01/04/2004 a 30/04/2004, 01/10/2004 a 31/10/2004, 01/04/2005 a 30/04/2005, 01/10/2005 a 31/10/2005, 01/04/2006 a

30/04/2006, 01/10/2006 a 31/10/2006, 01/04/2007 a 30/04/2007, 01/10/2007 a 31/10/2007, 01/04/2008 a 30/04/2008, 01/10/2008 a 31/10/2008

DECADÊNCIA. ARTIGOS 45 E 46 DA LEI Nº 8.212/91. SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL. SÚMULA VINCULANTE Nº 8. INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 103-A DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL.

A Súmula Vinculante nº 8 do Supremo Tribunal Federal dispõe que 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.

Recurso de Ofício Negado”

Não obstante a decisão acordada pelo Colegiado, importante trazer parte do voto do relator, que contempla a particularidade do caso concreto (Grifos meus):

“[...] A única ponderação que me parece prudente se faça, diz respeito ao entendimento, ao qual me filio, de que o lançamento por homologação somente se opera quando há o efetivo pagamento do tributo, sem o qual, deve ser aplicada a regra geral para contagem do prazo decadencial, que determina termo inicial a contar do primeiro dia do exercício seguinte àquele no qual o lançamento já poderia ter sido realizado.

***Inobstante, o que se discute no processo diz respeito a um tributo cujo pagamento periódico depende, ainda que de forma muito particular, da apuração de débitos e créditos.** Assim, ainda que o pagamento correspondente à base de cálculo sub judice não tenha sido realizado, houve a apuração de valores e o resultado, se devedor, repercutiu no pagamento de tributo, mesmo que em valor inferior ao pretendido pelo Fisco.*

Quanto a isso, de se acrescentar que, admitamos que o saldo final não tenha sido devedor e, por conseguinte, não tenha havido o recolhimento da Contribuição, e ainda assim, observadas as disposições contidas na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados

Decreto 7.212/10, aplicáveis ao caso concreto por analogia, dever-se-ia considerar o pagamento como realizado:

Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei no 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1o, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I – o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II – o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

*III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.
(grifos meus)*

Pelo exposto, acolho os fundamentos do voto condutor da decisão primeira instância e VOTO por NEGAR PROVIMENTO ao recurso de ofício.”

Irresignada, a Procuradoria Geral da Fazenda Nacional interpôs Recurso Especial de divergência, requerendo a reforma do acórdão recorrido, a fim de que a decadência na espécie seja contada na forma prevista no art. 173, inciso I, e não no art. 150, § 4º, ambos do CTN.

Segundo a Fazenda Nacional, não se operou lançamento por homologação a possibilitar a aplicação da regra do referido artigo, uma vez que a contribuinte não antecipou o pagamento do tributo, tampouco operou de forma parcial.

Assim alega que não restou demonstrada a existência da antecipação do pagamento com relação às contribuições apuradas, independentemente da aferição sobre a quem cabia o ônus da prova para a comprovação do pagamento. O que, por conseguinte, não estaria satisfeita o critério para se enquadrar ao prazo decadencial trazido pelo art. 150, § 4º, do CTN.

O apelo fazendário foi admitido nos termos do despacho de fls. 225/228.

O sujeito passivo tomou conhecimento, entre outros, do teor do Recurso Especial, Despacho de Admissibilidade e Acórdãos Paradigmas em 3.6.2014 – disponibilização dos documentos através da Caixa Postal, Modulo e-CAC – sendo, assim, a data da ciência por decurso de prazo se conferiu no dia 18.6.2014.

Contrarrrazões vieram às fls. 240 a 253, onde o sujeito passivo, defende:

- O não conhecimento do apelo fazendário, manifestando como fundamento autônomo que no caso concreto se aplica a regra do art. 150, § 4º, do CTN pois houve pagamento ainda que na forma dedução do débito apurado dos créditos admitidos e os acórdãos paradigmas tratam da ausência de pagamento e da consequente aplicação da regra do art. 173, inciso I, do CTN;
- Sucessivamente, o não provimento desse recurso.

É o relatório.

Voto

Conselheira Tatiana Midori Migiyama.

O recurso é tempestivo e ao contrário do alegado em contrarrrazões, entendo que atende aos demais requisitos de admissibilidade, considerando que a divergência apontada foi descrita adequadamente no Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional.

O que, por conseguinte, é de se considerar que o apelo da Fazenda merece ser conhecido, pois os acórdãos paradigmas trazem que, se não houve pagamento, deve ser realizada a contagem do prazo decadencial de 5 anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado – sendo necessária a existência de pagamento, ainda que parcial, para se

aplicar a contagem do prazo decadencial

Elucida-se que a Fazenda entende que caracterizaria o pagamento, a rigor, quando efetuada efetivamente em espécie – o que, conclui que não ocorreu no presente caso – ainda que a contribuinte tenha o feito de forma diversa.

As contrarrazões apresentadas pelo sujeito passivo também devem ser consideradas, pois tempestivas.

Passadas tais considerações, no que tange à decadência do direito de a Fazenda constituir o crédito tributário, vê-se que o cerne da lide se encontra na conceituação de pagamento para fins de aplicação do prazo decadencial, na forma decidida pelo STJ.

Primeiramente, importante trazer que o tema abrangente do prazo – se aplicável os dez anos ou cinco anos, à época, foi amplamente debatido no CARF. Não obstante, em virtude da Súmula Vinculante nº 08 do STF, houve clarificação dessa questão, ao afastar o art. 45 da Lei 8.212/1991.

Restando, portanto, *a priori*, analisar se o termo inicial dos 5 anos previstos no CTN considera a data da ocorrência do fato gerador, conforme preceitua o art. 150, § 4º ou o primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia haver sido efetuado, nos termos do art. 173, inciso I.

Quanto ao termo inicial de contagem do prazo fatal para a constituição do crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, tem-se que tal matéria encontra-se pacificada com o entendimento expressado no item 1 da ementa da decisão do STJ, na apreciação do REsp nº 973.333-SC, apreciado na sistemática de recursos repetitivos:

“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 incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito”.

Assim, nos termos da jurisprudência atual, o termo inicial para a contagem do prazo de decadência em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação será:

I - Em caso de dolo, fraude ou simulação: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN);

I - Nas demais situações:

a) se houve pagamento antecipado ou declaração de débito: data do fato gerador (art. 150, § 4º, do CTN);

b) se não houve pagamento antecipado ou declaração de débito: 1º dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado (art. 173, I, do CTN).

Vê-se, então, que essa discussão não poderia mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733.

Destarte, se o STJ decidiu que o pagamento antecipado ou declaração de débito são relevantes para caracterizar o lançamento por homologação, importante discorrer se no presente caso ocorreu efetivamente o pagamento ou a declaração do tributo em discussão.

Sendo assim, depreendendo-se da análise dos autos, é de se verificar que o lançamento se refere a Cofins não recolhido sobre a receita de JCP relativo ao período de abril/2004, não obstante, vê-se que, consta da folha 121, DCTF relativa ao período sob análise contendo a informação do recolhimento da COFINS, no valor de R\$ 18.200 e ademais, na folha 123, o recolhimento da Cofins na data de 14.5.2004.

Considerando o prazo quinzenal para o recolhimento da contribuição, entendo que houve efetivamente o recolhimento dessa contribuição relativo ao período de abril/2004.

O que resta claro, a meu ver, que dever-se-ia já aplicar o art. 150, § 4º, do CTN para se definir o termo inicial do prazo decadencial. Eis que a apuração das contribuições ocorrem de forma consolidada e sistematizada, bem como a dedução do crédito de PIS e Cofins sobre o valor “total” das contribuições apuradas como devidas.

O crédito apurado das contribuições deve ser deduzido sobre o valor total das contribuições apuradas como devidas, não havendo previsão legal para se segregar a dedução por débitos apurados em cada evento específico e assim desconsiderar o pagamento antecipado de PIS e Cofins incidente sobre determinada receita, caso ocorresse a extinção desse débito com a dedução dos créditos.

Independentemente desse entendimento, caso fôssemos além dos fatos apresentados, considerando que a lide restritivamente se consubstancia especificamente à Cofins incidente sobre a Receita de JCP, a discussão poderia se versar no conceito de pagamento para fins de aplicação das regras de decadência.

Nessa parte, entendo que o pagamento do tributo ocorre quando há efetiva extinção do débito tributário devido. No caso vertente, não há como se ignorar que houve apuração do saldo devedor, com “pagamento” efetivado através da utilização dos créditos admitidos nos termos da legislação vigente, em respeito à inteligência do dispositivo trazido pelo relator do acórdão recorrido, qual seja, o art. 183 do Decreto 7.212/2010 (Grifos meus):

“Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei no 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1o, Lei no 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei no 10.637, de 2002, art. 49, Lei no 10.833, de 2003, art. 17, e Lei no 11.051, de 2004, art. 4o).

Parágrafo único. Considera-se pagamento:

I – o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II – o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher.”

Eis que o tributo questionado –Cofins não cumulativo – estão sujeitos a sistemática periódica de pagamentos com apuração de crédito e débitos.

O que, com a dedução das contribuições apuradas com os créditos conferidos, inegável a ocorrência da satisfação da prestação pecuniária – extinção do crédito tributário.

Ademais, quando o STJ trouxe a aplicação do prazo do art. 150, § 4º, do CTN quando houver pagamento antecipado, ainda que não tenha se aprofundado no termo “pagamento”, resta claro que sua pretensão não foi afastar outros tipos de eventos que objetivam a extinção do crédito tributário, pois, se assim fosse, tal decisão estaria dissonante com o próprio dispositivo – eis que, em sua literalidade, traz o termo “pagamento” para a satisfação pecuniária – extinção do crédito tributário.

Com efeito, atendo-se à literalidade do art. 150, § 4º, do CTN, que traz o termo “extinção do crédito tributário”, é de se interpretar extensivamente a hipótese de pagamento antecipado trazido pelo STJ para fins de aplicação desse dispositivo sob o risco de se afrontar a Lei norteadora da aplicabilidade dos tributos, extensão, alcance, limites, direitos e deveres dos contribuintes.

Dessa forma, pode-se considerar que o conceito de pagamento trazido pelo STJ para fins de aplicação do prazo decadencial do art. 150, § 4º, do CTN é extensiva àqueles eventos que extinguem o crédito tributário.

E, por conseguinte, não há como se abster que, no caso vertente, ocorre a extinção do crédito tributário (liquidação) com a dedução das contribuições apuradas com os créditos conferidos, vez que o que se atinge com o “pagamento” é o

objeto da relação jurídica obrigacional – com a satisfação integral da prestação e a satisfação voluntária do crédito a ser considerado para a dedução das contribuições apuradas ou do conteúdo da obrigação pretendida.

Importante lembrar que não há nesse processo discussão acerca da liquidez e certeza do crédito objeto da dedução das contribuições apuradas pelo contribuinte.

Nesse sentido, é *mister* concluir que se configura pagamento, para fins de aplicação da regra prevista no art. 150, § 4º, do CTN, a dedução dos débitos apurados de Cofins com os créditos admitidos nos termos da legislação vigente.

No entanto, independentemente dessa conselheira entender ainda que o pagamento do tributo ocorre quando há efetiva extinção do débito tributário devido – o que não haveria como ignorar que houve liquidação do débito através da apuração do saldo devedor, com “pagamento” efetivado através da utilização dos créditos admitidos nos termos da legislação vigente, é de se contemplar nesse voto os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros, em respeito ao art. 63, § 8º, do RICARF, *in verbis*:

“Art. 63. As decisões dos colegiados, em forma de acórdão ou resolução, serão assinadas pelo presidente, pelo relator, pelo redator designado ou por conselheiro que fizer declaração de voto, devendo constar, ainda, o nome dos conselheiros presentes e dos ausentes, especificando-se, se houver, os conselheiros vencidos e a matéria em que o foram, e os impedidos.

[...]

§ 8º Na hipótese em que a decisão por maioria dos conselheiros ou por voto de qualidade acolher apenas a conclusão do relator, caberá ao relator reproduzir, no voto e na ementa do acórdão, os fundamentos adotados pela maioria dos conselheiros.

[...]”

Sendo assim, é de se contemplar que a maioria dos conselheiros entendeu que, em respeito ao art. 62, § 2º, Anexo II, do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no RESP 973.733, o que, considerando que houve pagamento da Cofins no mês em discussão – é de se aplicar, para fins de contagem do prazo decadencial, o art. 150, § 4º, do CTN.

É de se destacar que a maioria dos conselheiros não coadunam com o entendimento dessa relatora de que o pagamento do tributo ocorre quando há efetiva extinção do débito tributário devido – seja através também da apuração do saldo devedor, com o “pagamento” efetivado através da utilização dos créditos admitidos nos termos da legislação vigente.

Em vista de todo o exposto, voto por negar provimento ao Recurso Especial da Fazenda.

É como voto.

Tatiana Midori Migiyama - Relatora