



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

Processo nº 13971.005306/2009-63
Recurso nº De Ofício
Acórdão nº 3201-002.393 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de setembro de 2016
Matéria COFINS. DECADÊNCIA. Conceito de pagamento para fins de aplicação do art. 150, §4º
Recorrente BUNGE ALIMENTOS S/A
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 2005

NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA CARACTERIZAÇÃO DO PAGAMENTO ANTECIPADO. COMPENSAÇÃO.

As compensações inerentes à sistemática não-cumulativa das contribuições PIS e Cofins, onde o contribuinte desconta rotineiramente, do montante do valor devido a cada mês, os créditos apurados no período, não são equivalente ao efetivo pagamento. A teor do art. 150, § 1º e do art. 156, VII, ambos do CTN, o "pagamento antecipado" a que alude o REsp 973.733/SC é apenas o pagamento em dinheiro, sendo ilegítima a pretensão de aplicar o art. 150, §§ 1º e 4º a casos cuja extinção antecipada do crédito tributário ocorreu sob forma de compensação.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

JOSÉ LUIZ FEISTAUER DE OLIVEIRA - Relator.

Por maioria de votos, deu-se provimento parcial ao recurso de ofício. Vencidos os Conselheiros Pedro Rinaldo de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Cassio Schappo. Fez sustentação oral, pela Recorrente, o advogado Arno Schmidt Junior, OAB/SC nº 6878.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Mércia Helena Trajano Damorim, Winderley Moraes Pereira, Ana

Clarissa Masuko dos Santos Araújo, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisário e Cássio Schappo.

Relatório

Por se tratar de processo com retorno de diligência, transcrevo o Relatório constante da Resolução redigida por este CARF (fls. 199 a 201):

Por bem descrever os fatos relativos ao contencioso, adoto o relato do órgão julgador de primeira instância até aquela fase:

Trata o presente processo de Auto de Infração, no valor de R\$ 19.548.745,65, acrescido de juros de mora e multa proporcional, relativo à insuficiência de recolhimento da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins), em relação aos períodos de apuração de agosto e setembro de 2004, cientificado à contribuinte em 18/12/2009.

Conforme o Termo de Verificação da Infração, esta é referente à insuficiência de recolhimento da Cofins, decorrente das glosas fiscais aplicadas aos créditos dessa contribuição, informados em Dacon – Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais.

A autoridade fiscalizadora expõe o contexto em que se inserem os créditos da não-cumulatividade, expondo a motivação para o lançamento, a demonstração em tabelas das insuficiências apuradas, os esclarecimentos em relação ao quadros relativos aos créditos e sua utilização e a instrução do processo. No relatório fiscal é trazida ainda, minudentemente, toda a seqüência de procedimentos de análise de créditos, bem como os fatos que levaram à identificação das glosas apuradas no período.

A contribuinte impugna o lançamento, alegando, preliminarmente, a decadência do crédito tributário exigido e reporta-se ao prazo decadencial de 5 (cinco) anos do CTN. Aduz que o Auto de Infração foi recebido em 18/12/2009, com a exigência da Cofins e consectários legais, referente aos fatos geradores de agosto e setembro de 2004.

Na seqüência, passa a impugnar as glosas de créditos, seguindo a ordem ditada no Termo de Verificação da Infração, cujos argumentos não se faz necessário trazer ao relatório, em razão da decisão que se prolatará a seguir no voto.

Na decisão de primeira instância, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Florianópolis deu provimento ao recurso interposto, conforme Decisão DRJ/FNS n.º 25.274:

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2005

PRAZO DECADENCIAL.

As contribuições para a Cofins estão sujeitas à sistemática do lançamento por homologação, sendo aplicável o prazo

decadencial previsto no § 4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, pelo qual considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito após o transcurso do prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Pública tenha se pronunciado, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação.

Impugnação procedente.

Em face da decisão, é interposto recurso de ofício.

Em primeira análise, essa 1ª Turma Ordinária da 2ª Câmara da Terceira Seção, houve por bem converter o processo em diligência, nos seguintes termos:

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade.

Como vemos, o processo trata da exigência de COFINS do período de agosto e setembro de 2004, cientificado à contribuinte em 18/12/2009.

A decisão recorrida afastou o lançamento pela ocorrência da decadência.

Entretanto, dos autos, não é possível verificar se, no período discutido, houve ou não recolhimento, ainda que parcial, dos tributos envolvidos.

Assim, deve o processo ser convertido em diligência, para que a autoridade preparadora informe se, no período discutido, houve ou não recolhimento do tributo, ainda que parcial.

Após, devem ser intimadas todas as partes da diligência realizada, abrindo prazo para que se manifestem em 15 dias.

Por fim, devem os autos retornar a este Conselheiro para fins de julgamento.

Sala das Sessões, em 11 de dezembro de 2014

Luciano Lopes de Almeida Moraes

Em diligência realizada, a Autoridade Fiscal concluiu:

1. Esta Informação Fiscal tem como objetivo fornecer as informações solicitadas pelo Carf, em sua Resolução de 11/12/2014.

2. Informo que, na situação concreta do presente lançamento, relativamente aos períodos de apuração 08 e 09/2004, não ocorreram pagamentos da Cofins não-cumulativa, nem mesmo parciais.

3. Assim, fica mantido o posicionamento da fiscalização (aplicado durante o procedimento fiscal), no sentido de que o lançamento em discussão não encontrava-se alcançado pela decadência tributária, em razão de o sujeito passivo não haver antecipado o pagamento do tributo.

4. O prazo decadencial considerado pela fiscalização é aquele do artigo 173, inciso I, do Código Tributário Nacional, abaixo transcrito (grifos nossos):

“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.

Parágrafo único. O direito a que se refere este artigo extingue-se definitivamente com o decurso do prazo nele previsto, contado da data em que tenha sido iniciada a constituição do crédito tributário pela notificação, ao sujeito passivo, de qualquer medida preparatória indispensável ao lançamento.”

5. Tal entendimento é corroborado pelo Parecer PGFN/CAT n° 1.617, de 2008, o qual, ao tratar da Súmula Vinculante n° 8/STF, estabeleceu a interpretação a ser adotada pela Administração Tributária Federal (grifos nossos):

*“TRIBUTÁRIO - PROCESSUAL CIVIL - VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC - INEXISTÊNCIA - DECADÊNCIA NÃO CONFIGURADA - AUSÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO - TERMO INICIAL - ART. 173, I, DO CTN - CERTIDÃO DA DÍVIDA ATIVA - EXCLUSÃO DA TAXA REFERENCIAL (TR) COMO FATOR DE CORREÇÃO MONETÁRIA - SUBSTITUIÇÃO POR OUTRO ÍNDICE - POSSIBILIDADE - LIQUIDEZ E CERTEZA. (...). 2. Nos casos de tributo sujeito a lançamento por homologação, **não ocorrendo o pagamento antecipado pelo contribuinte**, incumbe ao Fisco o poder-dever de efetuar o lançamento de ofício, que deve obedecer ao prazo decadencial estipulado pelo art. 173, I, do CTN, segundo o qual 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. Decadência afastada. (...). 4 (STJ, 2ª T., AgRg no REsp 1.191.505/RS, Rel. Min. Humberto Martins, j. em 02/09/2010, DJe de 22/09/2010).”*

6. A presente Informação Fiscal será cientificada eletronicamente à Recorrida, com prazo de 30 (trinta) dias para que se manifeste.

Concedida vista à Recorrente, essa discordou da conclusão fiscal, pois entende que teria havido a extinção do crédito tributário mediante compensação decorrente da não-cumulatividade, conforme comprovado por cópias anexas da DCTF e do DACON, nos termos do Art. 156, II do CTN, o que permitiria a aplicação do disposto no Art. 150, § 4º do mesmo Diploma Legal. Argumenta, ainda, que existiriam reiteradas decisões do CARF no sentido de se aplicar a decadência a partir da compensação de tributo lançado por homologação, ainda que parcial, o que seria o caso dos presentes autos. Ao final, ratifica o entendimento já manifestado no acórdão recorrido da DRJ, de modo a negar provimento ao recurso de ofício. Observa que uma parcela do débito declarado e apurado teria sido compensada com crédito chamado de "suficiente", reclama que a mesma

consideração/tratamento deveria ser igualmente aplicável à parcela do débito não compensada com o suposto crédito "insuficiente".

A PGFN não se manifestou em relação à conclusão fiscal.

Após, os autos foram remetidos a este CARF e, considerando que o Relator original do feito não mais integra este órgão, foram a mim redistribuídos por sorteio.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Relator José Luiz Feistauer de Oliveira

Trata o presente processo de Recurso de Ofício interposto pela 4ª Turma da DRJ/Florianópolis contra a decisão proferida pelo Acórdão nº 07-25.274, de sua lavra (fls. 188 a 191), da qual transcrevo o trecho abaixo (grifos nossos):

Em vista do lançamento feito, essas digressões são oportunas, visto que não desconhece esse juízo a existência de teses pelas quais a falta de recolhimento do tributo, por si só, deslocaria o prazo decadencial previsto no art. 150 do CTN para àquele disposto no art. 173, I, do CTN. No entanto, um exemplo claro de que a falta do pagamento não é motivo para que se desconsidere o prazo decadencial previsto no art. 150 do CTN pode ser evidenciado na apuração das contribuições para a Cofins e o PIS/Pasep, tributos estes sujeitos ao lançamento por homologação em que os procedimentos do sujeito passivo tendentes a verificar a ocorrência do fato gerador, determinar a matéria tributável e calcular o montante devido, podem resultar muitas vezes em nenhum pagamento do valor apurado, uma vez que o contribuinte do Cofins/PIS/Pasep não-cumulativo tem direito a descontar diretamente do montante do valor apurado os créditos da não-cumulatividade.

Na auditoria que resultou no presente Auto de Infração, onde foram lançadas contribuições para o PIS/Pasep e a Cofins, contribuições estas sujeitas ao lançamento por homologação, depreende-se que o fisco deslocou o termo inicial para contagem do prazo de decadência, desconsiderando a regra contida no art. 150 do CTN. Todavia, entendo que as hipóteses em que o CTN autoriza o deslocamento do termo inicial para contagem da decadência, no caso dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, são àquelas contidas no §4º do art. 150 (dolo, fraude, ou simulação), o que não é o caso da contribuinte.

Nesta questão, há que acatar a preliminar da contribuinte em relação aos fatos geradores ocorridos anteriormente à data da ciência do presente Auto de Infração. Como já se falou, tratando-se a Cofins e o PIS/Pasep, de contribuição sujeita à sistemática do lançamento por homologação, aplica-se a regra decadencial do §4º do artigo 150 do Código Tributário Nacional, a qual determina que após o transcurso do prazo de

cinco anos, contados da ocorrência do fato gerador, sem que a Fazenda Pública tenha se manifestado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito.

Considerando que a ciência ao Auto de Infração deu-se em 18/12/2009 (fl. 059-verso), encontrava-se decaído o direito à constituição dos créditos referentes aos fatos geradores ocorridos em 08/2004 e 09/2004

Com efeito, o Superior Tribunal de Justiça, valendo-se da sistemática prevista no art. 543, “c”, do CPC, pacificou, no REsp 973.733/SC, o entendimento de que, em se tratando de tributo sujeito ao lançamento por homologação, havendo pagamento antecipado, o prazo de decadência deve ser contado a partir da realização do fato gerador do tributo (artigo 150, §4º do CTN); do contrário, o prazo deve ser contado do primeiro dia do exercício seguinte àquele que poderia ser cobrado:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN.

IMPOSSIBILIDADE. 1. 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 (...). 3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo 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 impositivo, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e). (REsp 973733/SC, Rel. Min. LUIZ FUX, 1ª Seção, DJ 18/09/09 – Recurso Repetitivo)

Por conta disso, deve-se aplicar ao presente caso o art. 62, § 2º do Regimento Interno do CARF, o qual prescreve a necessidade de reprodução, pelos Conselheiros, das decisões definitivas de mérito proferidas pelo Superior Tribunal de Justiça, na sistemática dos recursos repetitivos:

§ 2º As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos arts. 543B e 543-C da Lei nº 5.869, de 1973 Código de Processo Civil (CPC), deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

No que concerne à questão em litígio, ousou divergir do entendimento exarado pela DRJ Florianópolis, pois entendo que para a aplicação do RESP 973.733, deve ser considerado que se o STJ utilizou a expressão "pagamento antecipado" sem fazer nenhuma referência à "compensação". Neste sentido, entendo que somente o efetivo pagamento em pecúnia foi considerado pela corte no momento da prolação do repetitivo, não sendo lícito estender a interpretação contida no referido julgado aos casos de simples compensações inerentes à sistemática não-cumulativa das contribuições PIS e Cofins, onde o contribuinte desconta rotineiramente, do montante do valor devido a cada mês, os créditos apurados no período.

A simples leitura do Termo de Verificação Fiscal, fls. 68 a 112, permite constatar que o presente caso trata de glosas de créditos efetivadas pela fiscalização que deram origem a existência de um débito fiscal não pago ao final do período examinado, por conseguinte, nos termos do precedente do Superior Tribunal de Justiça (REsp n. 973.733/SC), implicaria o início da contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173, inciso I do Código Tributário Nacional.

Ainda, o resultado da diligência solicitada consignou que: *"na situação concreta do presente lançamento, relativamente aos períodos de apuração 08 e 09/2004, não ocorreram pagamentos da Cofins não-cumulativa, nem mesmo parciais"*.

Conforme dispõe o art. 156 do CTN, o "pagamento" é uma das modalidades de extinção do crédito tributário como também o são a compensação, a remissão, a transação e outras. Podemos, assim, considerar que a "extinção do crédito tributário" é o gênero e o "pagamento" seria uma das suas espécies.

Sendo assim, se o legislador complementar adotou a nomenclatura ("pagamento") na redação do art. 150, § 1º do CTN e este dispositivo foi objeto de interpretação por parte do STJ, o fato de o tribunal não ter feito menção alguma a outra modalidade de extinção do crédito tributário, contraria a conclusão a que chegou o Acórdão de primeira instância, ou seja, que uma simples extinção parcial do crédito tributário por compensação, mesmo que inerente à sistemática não-cumulativa, poderia configurar-se como sendo um pagamento antecipado nos termos do art. 150, § 1º do CTN.

Reforça esse entendimento o fato de o art. 156, VII, do CTN referir-se ao "pagamento antecipado" conjugado com a homologação do lançamento nos termos do art. 150, §§ 1º e 4º do CTN.

Portanto, é cristalino que o "pagamento" referido no art. 150, § 1º do CTN é o pagamento em dinheiro do crédito tributário e que foi esse "pagamento" o considerado pelo STJ na prolação do RESP 973.733.

Com esses fundamentos, divirjo do resultado da decisão recorrida quanto à questão da decadência. Uma vez que a notificação do contribuinte ocorreu em 18 de dezembro de 2009, a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 173 leva à conclusão de que não houve a decadência do crédito lançado a título de COFINS, referente aos meses de agosto e setembro de 2004.

Sobre a jurisprudência trazida à colação pelo recorrente, deve-se contrapor que se tratam de decisões isoladas, que não se enquadram ao caso em exame e nem vinculam o presente julgamento, podendo cada instância decidir livremente, de acordo com suas

convicções. Além disso, tratam-se de precedentes que não constituem normas complementares, não têm força normativa, nem efeito vinculante para a administração tributária, pela inexistência de lei nesse sentido, conforme exige o art. 100, II, do CTN. Alertando-se para a estrita vinculação das autoridades administrativas ao texto da lei, no desempenho de suas atribuições, sob pena de responsabilidade, motivo pelo qual tais decisões não podem ser aplicadas fora do âmbito dos processos em que foram proferidas.

Assim, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso de Ofício, para que os presentes autos retornem à DRJ em Florianópolis, que examinará e decidirá sobre as demais questões em litígio, que originaram o lançamento.

JOSÉ LUIZ FEISTAUER DE OLIVEIRA - Relator

Declaração de Voto

A simples leitura do Termo de Verificação Fiscal, fls. 68 a 112, permite constatar-se que de fato ocorria, em todos os períodos lançados, a compensação de parte do saldo a pagar apurado para a Cofins, dentro da chamada sistemática não-cumulativa desta contribuição, conforme considerou a decisão recorrida e reclamou a Recorrente ao se manifestar sobre o resultado da diligência. Em relação aos débitos de Cofins para os meses de agosto e setembro de 2004, a Recorrente pagou (ainda que parcialmente) o débito tributário daquele mês mediante compensação com créditos que, exatamente nestes meses, não foram objeto de glosa.

Acontece que, a fiscalização, ao responder à diligência solicitada aduz que o prazo decadencial só seria contado nos termos do art. 150, § 4º do CTN se houvesse pagamento em pecúnia da referida exação o que, com o devido respeito, constitui verdadeiro equívoco.

Ao se analisar o precedente do Superior Tribunal de Justiça (REsp n. 973.733/SC), em especial o relatório do voto do seu Relator, da lavra do então Ministro Luiz Fux, é impossível constatar se no caso julgado o pagamento realizado de forma antecipada pelo contribuinte, decorrente do lançamento efetuado por homologação, foi realizado em pecúnia ou, eventualmente, de outra forma, dentre as quais destaca-se a figura da compensação.

Assim, se referida distinção não foi realizada quando do julgamento do caso precedente, é porque a mesma foi irrelevante para a formação da *ratio decidendi* dele extraída e, por conseguinte, para o resultado do julgamento. Logo, em se tratando de lançamento por homologação, qualquer modalidade do gênero pagamento seria suficiente para ensejar a contagem do prazo decadencial nos termos do art. 150, §4º do CTN.

Neste sentido, entendo que não é possível restringir a aplicação do RESP 973.733 aos casos em que o pagamento ocorreu em pecúnia, pois, no referido julgado, o STJ

Processo nº 13971.005306/2009-63
Acórdão n.º **3201-002.393**

S3-C2T1
Fl. 6

não estabeleceu distinção entre pagamento em pecúnia e outras formas de pagamento antecipado, como a compensação.

Diante do exposto, uma vez que a notificação do contribuinte ocorreu em 18 de dezembro de 2009, reconheço a decadência do crédito lançado a título de COFINS, referente aos meses de agosto e setembro de 2004.

TATIANA JOSEFOVICZ BELISÁRIO - Conselheira