



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

**Processo n°** 16095.000399/2009-01  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3302-003.351 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de agosto de 2016  
**Matéria** EMBARGOS DE DECLARAÇÃO - OMISSÃO  
**Embargante** COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA**

Período de apuração: 11/01/2004 a 29/02/2004, 11/03/2004 a 31/05/2004, 21/06/2004 a 10/07/2004, 21/07/2004 a 31/07/2004, 11/08/2004 a 31/08/2004, 11/09/2004 a 30/09/2004, 11/10/2004 a 31/01/2005, 11/02/2005 a 28/02/2005, 11/03/2005 a 10/04/2005, 21/04/2005 a 30/06/2005, 11/07/2005 a 31/07/2005, 11/08/2005 a 30/11/2005, 11/12/2005 a 31/12/2005

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. NÃO COMPROVADA A OMISSÃO/OBSCURIDADE. REJEIÇÃO.

Inexistindo obscuridade, omissão ou contradição no acórdão embargado, impõe-se a rejeição dos embargos de declaração.

Embargos Rejeitados

Crédito Tributário Mantido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em rejeitar os Embargos de Declaração para ratificar o Acórdão embargado, vencido o Conselheiro Walker Araújo, Relator. Designado para redigir o voto vencedor, a Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar. O Conselheiro Domingos de Sá votou pelas conclusões. A Conselheira Lenisa Prado se declarou impedida.

Esteve presente a Dra. Lorrane Oliveira Vasconcelos - OAB 48.526 - DF.

RICARDO PAULO ROSA - Presidente.

(assinado digitalmente)

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 19/09/2016 por WALKER ARAUJO, Assinado digitalmente em 19/09/2016 por MA

RIA DO SOCORRO FERREIRA AGUIAR, Assinado digitalmente em 25/09/2016 por RICARDO PAULO ROSA, Assinado

digitalmente em 19/09/2016 por WALKER ARAUJO

Impresso em 28/09/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

WALKER ARAUJO - Relator.

(assinado digitalmente)

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Redatora designada

(assinado digitalmente)

EDITADO EM: 19/09/2016

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Ricardo Paulo Rosa (presidente da turma), Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Domingos de Sá Filho, Lenisa Rodrigues Prado, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araujo.

## Relatório

Trata-se de Embargos de Declaração opostos pela contribuinte contra a decisão proferida por meio do Acórdão nº 3202-001.473, o qual decidiu por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso voluntário para **(i)** afastar a contagem de prazo prevista no artigo 150, §4º, do CTN; e aplicar as regras previstas no artigo 173, inciso I, do mesmo diploma legal, conforme entendimento emanado do RESP nº 973.333/SC; **(ii)** manter a glosa do créditos de produtos oriundos da Zona Franca de Manaus, por inexistência de direito previsto em lei; e **(iii)** manter a glosa de créditos relativos à aquisição de materiais de manutenção e peças de reposição, nos termos do artigo 17, do Decreto nº 70.235/72 (matéria não impugnação).

Não se conformando com a referida decisão, a Embargante opôs Embargos de Declaração visando sanar omissão e obscuridade em relação os seguintes pontos:

(i) decadência de parcial do crédito tributário: (i) omisso quanto ao fato de que, no caso, houve efetivamente a antecipação do tributo, e, por consequência; (ii) obscuro, pois literalmente subverteu a lógica do Recurso Repetitivo nº 973.333/SC, afastando a decadência, quando a sua aplicação ao caso levaria a conclusão diametralmente oposta, eis que, em caso de "pagamento a menor em decorrência de creditamento indevido (...) deve-se observar o disposto no art. 150, §4ºm, do CTN; e

(ii) direito de crédito em relação aos insumos isentos oriundos da ZFM: Em se tratando de insumos isentos oriundos da ZFM, o direito ao crédito - por parte do adquirente - decorre não (apenas da sistemática não cumulativa a que se submete o imposto, mas, sobretudo, de norma especial (art.40 do ADCT), de tónica extrafiscal, que garante à referida área a manutenção, *"em relação ao restante do País, [de] um tratamento diferenciado, mais favorecido, compatível com a finalidade do incentivo regional que lhe foi outorgado"*.

Conforme se verifica na conclusão do despacho de decisório de fls. 565-568, os embargos de declaração foram parcialmente admitidos para que seja sanada a omissão e/ou obscuridade apenas em relação à primeira matéria (decadência), senão vejamos:

Em relação ao primeiro ponto embargado, assiste razão a embargante. Senão vejamos trechos do voto proferido pela relatora:

*Passada a exposição da recorrente, por se tratar a decadência matéria de ordem pública, passo a analisar a manifestação de decadência parcial, pois cognoscível em qualquer grau de jurisdição, inexistindo prejuízo à postergação de sua análise.*

*Para tanto, importante trazer que a questão relativa ao termo inicial de contagem do prazo fatal para a constituição do crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, encontra-se pacificada pela recente jurisprudência deste CARF que acolhe o entendimento expressado no item I da ementa da decisão do STJ, na apreciação do **REsp nº 973.333-SC**, na sistemática de recursos repetitivos, no sentido de 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 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);*

*II- 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 pode mais ser apreciada no CARF, pois os Conselheiros, por força do art. 62-A do Regimento Interno RICARF, estão vinculados ao que restou decidido no REsp 973.733.*

*Destarte, se o STJ decidiu que o **pagamento antecipado** é relevante para caracterizar o lançamento por homologação, não há como acolher a interpretação contida no recurso voluntário, que caminha em sentido diametralmente oposto ao entendimento daquele Tribunal.*

*No presente caso, vê-se que o termo inicial para a contagem da decadência referente ao período mais antigo (janeiro de 2004) é janeiro de 2005 – o que, por conseguinte, não há como se acolher a decadência. Eis que o prazo findo seria dezembro/2010, ou seja, posterior a data da ciência do Auto de Infração.*

*Dessa forma, não acolho a decadência pedida.*

*Da leitura do trecho acima transcrito é forçoso admitir que o voto foi omisso e, também, obscuro, ao não informar com clareza sobre a eventual antecipação do pagamento. Tal informação é relevante para a determinação do dispositivo legal a ser aplicado no caso (art. 173, I ou art. 150, § 4º, ambos do CTN). Assim, nessa matéria entendo que **o embargo deve ser admitido para que a Turma julgadora manifeste-se de modo a tornar clara a decisão proferida.***

Em relação ao segundo ponto, não houve qualquer **omissão ou obscuridade** na decisão recorrida, como tenta fazer crer a embargante. Há claramente discordância quando aos fundamentos do voto. A embargante entende que o acórdão deveria ter buscado fundamento no art. 40 do ADCT. Contudo, como exaustivamente demonstrado no voto do acórdão recorrido, a i. relatora adotou entendimento diverso, inclusive perfilando sua decisão ao RE 592.891, proferido na sistemática da repercussão geral, quando restou definido que a questão do direito ao crédito por aquisições isentas da ZFM se encontra pendente de julgamento pelo STF, o que retiraria o caráter de definitividade do RE 212.484, impedindo ao colegiado aplicar o art. 62-A.

A meu ver, a Embargante não concorda com o entendimento exarado no acórdão. Contudo, não cabem embargos de declaração para expressar discordância com os critérios valorativos utilizados pelo Relator para fundamentar a decisão. Não houve omissão ou obscuridade. Há mero inconformismo com o resultado proferido no julgado, uma vez que o voto-condutor apenas não adotou a tese defendida pela Recorrente, pelos fundamentos constantes do próprio voto.

Com essas considerações, **ADMITO PARCIALMENTE** os Embargos de Declaração opostos pela interessada, apenas em relação à primeira matéria (decadência).

É de se ver que o despacho decisório admitiu parcialmente os Embargos de Declaração apenas para sanar a omissão e/ou obscuridade quanto a incidência do instituto da decadência, sendo esta a única matéria que aqui será apreciada.

É o Relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Walker Araujo - Relator

Os embargos de declaração opostos pela empresa COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS - AMBEV teve o exame de admissibilidade processado Regularmente, dele tomo conhecimento.

Como visto, aponta a embargante que este Colegiado não se pronunciou sobre eventual antecipação de pagamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, sendo omisso/obscuro neste ponto.

Pois bem. Não tendo a Turma se manifestado sobre essa questão, admito os embargos para suprir a omissão/obscuridade suscitada pela Embargante.

Alega a Embargante que o v. aresto revelou-se (i) omisso quanto de que, no caso, houve efetivamente a antecipação do tributo, e, por consequência; (ii) obscuro, pois literalmente subverteu a lógica do Recurso Repetitivo nº 973.333/SC, afastando a decadência, quando a sua aplicação ao caso levaria a conclusão diametralmente oposta, eis que, em caso de "pagamento a meno...em decorrência de creditamento indevido (...) deve-se observar o disposto no art. 150, §4ºm, do CTN.

Afirma, ainda, que houve a antecipação do tributo (cf. fls. 75 e seguintes dos autos), seja pela via do recolhimento ou pela compensação, conforme admitido pelo art.124 do RIPI/02 (vigente à época), resultando a glosa efetuada pela fiscalização em meras diferenças a pagar e/ou redução do saldo credor, incidindo, pois, o artigo 150, §4º, do CTN.

Os documentos mencionados pela Embargante dizem respeito a **(i)** DIPJ 2005, ano-calendário 2004 (fls.75-88); **(ii)** DIPJ 2006, ano-calendário 2005 (fls.89-102); **(iii)** Livro de Apuração do período de 01/2004 a 12/2005 (fls. 129-248); **(iv)** Livro de Apuração dos créditos presumidos da ZFM (fls.256-259); e **(v)** Notas Fiscais (fls. 260-340).

Das informações contidas no Livro de Registro de Apuração do IPI (*reproduzidas abaixo*), extrai-se que a Embargante realizou o pagamento mensal do tributo apurado entre 01/2004 a 09/2005 (*período supostamente decaído*) com créditos registradas nas seguintes contas: **(i)** 001- por entradas do mercado nacional; **(ii)** 002- por entradas do mercado externo; e **(iii)** 005-outros créditos (artigo 175, Decreto 455 RIPI/02); **sendo que apenas os créditos oriundos da ZFM foram glosados pela fiscalização.**

| Período | Créditos - Mercado Nacional/Externo | Outros Créditos - ZFM - Glosado | Total      | Débitos      | Saldo Devedor |
|---------|-------------------------------------|---------------------------------|------------|--------------|---------------|
| jan/04  | 106.153,05                          | <b>37.023,72</b>                | 143.176,77 | 1.182.604,53 | 1.039.427,76  |
|         | 50.732,76                           | <b>10.122,61</b>                | 60.855,37  | 1.244.465,51 | 1.183.610,14  |
| fev/04  | 74.959,24                           | <b>9.516,78</b>                 | 84.476,02  | 732.303,55   | 647.827,53    |
|         | 61.192,74                           | <b>10.038,68</b>                | 71.231,42  | 1.209.873,73 | 1.138.642,31  |
| mar/04  | 33.855,58                           | <b>2.202,49</b>                 | 36.058,07  | 836.093,65   | 800.035,58    |
|         | 83.487,33                           | <b>10.064,72</b>                | 93.552,05  | 846.893,74   | 753.341,69    |
| abr/04  | 121.010,12                          | <b>12.891,36</b>                | 133.901,48 | 780.176,98   | 646.275,50    |
|         | 56.953,42                           | <b>9.584,38</b>                 | 66.537,80  | 548.536,14   | 481.998,34    |
| mai/04  | 69.048,20                           | <b>12.668,92</b>                | 81.717,12  | 563.513,51   | 481.796,39    |
|         | 101.715,32                          | <b>4.765,82</b>                 | 106.481,14 | 576.487,77   | 470.006,63    |
| jun/04  | 34.160,71                           | <b>9.567,94</b>                 | 43.728,65  | 679.828,05   | 636.099,40    |
|         | 130.975,45                          | <b>9.581,27</b>                 | 140.556,72 | 682.034,91   | 541.478,19    |
| jul/04  | 61.103,90                           | <b>21.104,58</b>                | 82.208,48  | 678.473,75   | 596.265,27    |
|         | 64.048,54                           | <b>7.306,97</b>                 | 71.355,51  | 799.420,23   | 728.064,72    |
| ago/04  | 17.869,50                           | <b>20.267,66</b>                | 38.137,16  | 1.041.838,67 | 1.003.701,51  |
|         | 103.318,85                          | <b>14.688,63</b>                | 118.007,48 | 801.819,83   | 683.812,35    |
| set/04  | 102.357,41                          | <b>10.222,48</b>                | 112.579,89 | 701.993,60   | 589.413,71    |
|         | 33469,26                            | <b>21.385,53</b>                | 54.854,79  | 739.454,34   | 684.599,55    |
| out/04  | 92.752,72                           | <b>36.872,58</b>                | 129.625,30 | 1.035.613,99 | 905.988,69    |
|         | 155.444,88                          | <b>21.618,14</b>                | 177.063,02 | 1.089.068,36 | 912.005,34    |
| nov/04  | 103.831,66                          | <b>10.068,14</b>                | 113.899,80 | 805.051,60   | 691.151,80    |
|         | 91.703,39                           | <b>22.442,34</b>                | 114.145,73 | 722.113,48   | 607.967,75    |
| dez/04  | 220.127,41                          | <b>10.354,36</b>                | 230.481,77 | 1.053.576,18 | 823.094,41    |
|         | 107.103,79                          | <b>10.096,70</b>                | 117.200,49 | 792.099,37   | 674.898,88    |
| jan/05  | 128.676,99                          | <b>12.973,41</b>                | 141.650,40 | 647.951,19   | 506.300,79    |
|         | 159.139,50                          | <b>22.680,21</b>                | 181.819,71 | 702.761,04   | 520.941,33    |
| fev/05  | 141.446,80                          | <b>10.120,29</b>                | 151.567,09 | 638.063,23   | 486.496,14    |
|         | 155.496,22                          | <b>28.546,38</b>                | 184.042,60 | 734.235,46   | 550.192,86    |
| mar/05  | 97.776,61                           | <b>8.048,95</b>                 | 105.825,56 | 359.339,75   | 253.514,19    |
|         | 107.877,37                          | <b>9.293,66</b>                 | 117.171,03 | 508.855,95   | 391.684,92    |
| abr/05  | 43.280,67                           | <b>20.769,19</b>                | 64.049,86  | 394.137,15   | 330.087,29    |
|         | 61.183,33                           | <b>26.102,32</b>                | 87.285,65  | 786.237,32   | 698.951,67    |
| mai/05  | 21.323,27                           | <b>15.473,26</b>                | 36.796,53  | 622.906,51   | 586.109,98    |
|         | 237.738,35                          | <b>13.081,39</b>                | 250.819,74 | 559.868,16   | 309.048,42    |
| jun/05  | 29.643,71                           | <b>30.136,77</b>                | 59.780,48  | 735.754,80   | 675.974,32    |



homologação disposta no §4º, do artigo 150, do CTN, para considerar decaídos os lançamentos efetuados em data anterior a 22/09/2005 (data da ciência do lançamento fiscal).

Diante do exposto, voto em acolher parcialmente os embargos com efeitos infringentes para dar parcial provimento ao recurso voluntário, reconhecendo a decadência dos débitos exigidos em data anterior a 22/09/2005.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Walker Araujo - Relator

### Voto Vencedor

Com a devida vênia ao i Relator, demonstra-se a seguir a inexistência de omissão e/ou obscuridade quanto à análise do instituto da decadência dos débitos exigidos em data anterior a 22/09/2005 no acórdão embargado.

Extrai-se dos embargos que teria havido omissão e obscuridade em relação à decadência parcial do crédito tributário. Segundo a embargante o acórdão embargado seria **omisso pelo fato de que, no caso concreto, teria havido a antecipação do tributo**. Por consequência, **seria obscuro, por ter subvertido a lógica do Recurso Repetitivo 973.733/SC, afastando a decadência**, quando a sua aplicação ao caso levaria a conclusão diametralmente oposta, eis que no caso de “pagamento a menor em decorrência de creditamento indevido, (...) deve-se observar o disposto no art. 150, parágrafo 4, do CTN”.

Conclui a embargante ter ocorrido a decadência dos débitos relativos às saídas relacionadas aos períodos de 01/01/2004 e 22/09/2005.

Da análise do acórdão vergastado quanto à matéria em realce, infere-se que não assiste razão a embargante.

Os excertos do voto a seguir colacionados demonstram a pertinente análise da matéria pelo Relator em dois aspectos relevantes a se destacar:

I) **quanto à tese veiculada pela decisão do STJ - na apreciação do REsp nº 973.333SC, na sistemática de recursos repetitivos:**

*Para tanto, importante trazer que a questão relativa ao termo inicial de contagem do prazo fatal para a constituição do crédito tributário, em relação aos tributos sujeitos a lançamento por homologação, encontra-se pacificada pela recente jurisprudência deste CARF que acolhe o entendimento expressado no item I da ementa da decisão do STJ, na apreciação do REsp nº 973.333SC, na sistemática de recursos repetitivos, no sentido de 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”.(grifei);*

**II) quanto à particularidade do caso concreto - suscitada pela recorrente:**

*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);*

*II) 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).(grifei)*

*(...)*

*Destarte, se o STJ decidiu que o pagamento antecipado é relevante para caracterizar o lançamento por homologação, não há como acolher a interpretação contida no recurso voluntário, que caminha em sentido diametralmente oposto ao entendimento daquele Tribunal.(grifei).*

*No presente caso, vê-se que o termo inicial para a contagem da decadência referente ao período mais antigo (janeiro de 2004) é janeiro de 2005 – o que, por conseguinte, não há como se acolher a decadência. Eis que o prazo findo seria dezembro/2010, ou seja, posterior a data da ciência do Auto de Infração.(grifei).*

*Dessa forma, não acolho a decadência pedida.*

Ante o exposto, conhece-se dos presentes embargos, porém rejeita-se a pretensão da embargante.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar

Redatora designada