



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 16095.000399/2009-01
Recurso Especial do Contribuinte
Acórdão nº 9303-012.623 – CSRF / 3ª Turma
Sessão de 06 de dezembro de 2021
Recorrente COMPANHIA DE BEBIDAS DAS AMÉRICAS -- AMBEV
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

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

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DECADÊNCIA

Por força do disposto no art. 62 do RICARF. c/c a decisão do STJ, no REsp 973.733/SC, sob o regime do art. 543-C do CPC, o direito de a Fazenda Nacional constituir crédito tributário referente a tributo sujeito a lançamento por homologação, nos casos em que não houve antecipação de pagamento por conta das parcelas lançadas e exigidas, decai em 5 (cinco) anos, contados a partir do primeiro dia do exercício seguinte ao qual ele já poderia ser exigido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial e no mérito, por maioria de votos, em negar-lhe provimento, vencidas as conselheiras Tatiana Midori Migiyama, Érika Costa Camargos Autran e Vanessa Marini Cecconello, que lhe deram provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas – Presidente em exercício e relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Luiz Eduardo de Oliveira Santos, Tatiana Midori Migiyama, Rodrigo Mineiro Fernandes, Valcir Gassen, Jorge Olmiro Lock Freire, Erika Costa Camargos Autran, Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial do sujeito passivo contra decisão da 2ª TO da 2ª Câmara da 3ª Seção, plasmada no Acórdão nº 3202-001.473, de 24 de fevereiro de 2015 (e-fls. 525/544), integrado pelo Acórdão nº 3302-003.351, de 25 de agosto de 2016 (e-fls. 573/580), assim ementados:

Acórdão nº 3202-001.473:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

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

Ementa NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO.

Restando 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. Inexistindo a antecipação do pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedente do STJ RESP 973.733.

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA.

Considera-se definitiva, na esfera administrativa, a exigência relativa a matéria que não tenha sido expressamente contestada.

GLOSA DE CRÉDITOS. PRODUTOS ISENTOS ADQUIRIDOS DA AMAZÔNIA OCIDENTAL. DESCUMPRIMENTO DE REQUISITOS.

Não gera direito a crédito os concernentes a produtos isentos adquiridos para emprego no processo industrial, mas não elaborados com matérias primas agrícolas e extrativas vegetais, exclusive as de origem pecuária, de produção regional por estabelecimentos industriais localizados na Amazônia Ocidental/Zona Franca de Manaus e sem projetos aprovados pelo Conselho de Administração da SUFRAMA.

CRÉDITOS. ZONA FRANCA DE MANAUS.

Não existe amparo legal para a tomada de créditos fictos de IPI em relação a insumos adquiridos com a isenção prevista no art. 9º do Decreto-Lei nº 288/67.

Recurso Voluntário Negado

Acórdão nº 3302-003.351:

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

As decisões foram prolatadas em sede de lançamento de ofício para formalização da determinação e da exigência de créditos tributários de IPI, emergentes após a glosa de créditos tomados na entrada de (i) insumos isentos oriundos da Zona Franca de Manaus – ZFM e (ii) de materiais de manutenção e peças de reposição de máquinas. O lançamento cobriu os períodos de apuração de janeiro de 2004 a dezembro de 2005.

O apelo (efls. 655/688) suscitou a ocorrência de dissídio interpretativo da legislação tributária referente à decadência e ao tratamento diferenciado deferido às sociedades empresárias estabelecidas na ZFM. A Presidência da 2ª Câmara deu seguimento ao apelo exclusivamente em relação à matéria atinente à decadência (Despacho nº S/N - 2ª Câmara, de 21 de setembro de 2017, efls. 805/810, ratificado pelo Despacho em Agravo nº -, de 19 de julho de 2018, efls. 829/833).

A Fazenda Nacional ofereceu contrarrazões (efls. 855/861) tempestivamente.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas, Relator

O apelo é tempestivo e merece admissão nos termos do Despacho do Presidente da 2ª Câmara.

A matéria que aporta a esta 3ª Turma diz respeito ao termo *a quo* do prazo decadencial no caso de lançamento de ofício de débitos de IPI, emergentes mesmo após a compensação de créditos regularmente admitidos.

A decisão recorrida reconheceu sua vinculação ao decidido no julgamento do REsp nº 973.733, eis que prolatado na sistemática dos recursos repetitivos. Nessa decisão, o STJ assentou 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."

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).

O Acórdão recorrido, proferido no julgamento do Recurso Voluntário, foi irreprochável até aí. Nos aclaratórios propostos pelo sujeito passivo, no entanto, suscitou-se a peculiaridade do IPI, inscrita atualmente no parágrafo único, inc. I, do art. 183 do Regulamento do Imposto sobre Produtos Industrializados, aprovado pelo Decreto nº 7.212, de 15 de junho de 2010 (RIPI/2010):

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.

A inteligência do parágrafo único do art. 183 do RIPI/2010 permite concluir que o cômputo de créditos regularmente admitidos pela legislação do Imposto equivale a pagamento, quando for credor o saldo emergente ao final do período de apuração.

O voto condutor do Acórdão nº 3302-003.351 (vencedor) rechaçou os vícios de que foi inquinado o Acórdão embargado, reiterando os seus fundamentos. A propósito, convém retomar o levantamento efetuado pelo Relator, no voto vencido (efls. 577/578):

Período	Créditos - Mercado Nacional/Externo	Outros Créditos - ZFM - Glosado	Total	Débitos	Saldo Devedor
jan/04	106.153,05	37.023.72	143.176,77	1.182.604,53	1.039.427,76
	50.732,76	10.122.61	60.855,37	1.244.465,51	1.183.610,14
fev/04	74.959,24	9.516.78	84.476,02	732.303,55	647.827,53
	61.192,74	10.038.68	71.231,42	1.209.873,73	1.138.642,31
	33.855,58	2.202.49	36.058,07	836.093,65	800.035,58
mar/04	83.487,33	10.064.72	93.552,05	846.893,74	753.341,69
	121.010,12	12.89136	133.901,48	780.176,98	646.275,50
abr/04	56.953,42	9.584.38	66.537,80	548.536,14	481.998,34
	69.048,20	12.668.92	81.717,12	563.513,51	481.796,39
	101.71532	4.765.82	106.481,14	576.487,77	470.006,63

Período	Créditos - Mercado Nacional/Externo	Outros Créditos - ZFM - Glosado	Total	Débitos	Saldo Devedor
mai/04	34.160,71	9.567.94	43.728,65	679.828,05	636.099,40
	130.975,45	9.581.27	140.556,72	682.034,91	541.478,19
	61.103,90	21.104.58	82.208,48	678.473,75	596.26537
jun/04	64.048,54	7.306.97	71.355,51	799.42033	728.064,72
jul/04	17.869,50	20.267.66	38.137,16	1.041.838,67	1.003.701,51
	103.318,85	14.688.63	118.007,48	801.819,83	683.812,35
ago/04	102.357,41	10.222.48	112.579,89	701.993,60	589.413,71
	33469,26	21.385.53	54.854,79	739.454,34	684.599,55
set/04	92.752,72	36.872.58	129.625,30	1.035.613,99	905.988,69
	155.444,88	21.618.14	177.063,02	1.089.068,36	912.005,34
out/04	103.831,66	10.068.14	113.899,80	805.051,60	691.151,80
	91.703,39	22.442.4	114.145,73	722.113,48	607.967,75
nov/04	220.127,41	10.354.6	230.481,77	1.053.576,18	823.094,41
	107.103,79	10.096.70	117.200,49	792.099,37	674.898,88
	128.676,99	12.973.41	141.650,40	647.951,19	506.300,79
dez/04	159.139,50	22.680.21	181.819,71	702.761,04	520.941,33
	141.446,80	10.120.29	151.567,09	638.063,23	486.496,14
	155.496,22	28.546.8	184.042,60	734.235,46	550.192,86
jan/05	97.776,61	8.048.95	105.825,56	359.339,75	253.514,19
	107.87737	9.293.66	117.171,03	508.855,95	391.684,92
	43.280,67	20.769.19	64.049,86	394.137,15	330.08739
fev/05	61.183,33	26.10232	87.285,65	786.237,32	698.951,67
	21.323,27	15.473.26	36.796,53	622.906,51	586.109,98
mar/05	237.73835	13.08139	250.819,74	559.868,16	309.048,42
	29.643,71	30.136.77	59.780,48	735.754,80	675.974,32
abr/04	18.225,87	12.748.96	30.974,83	583.52330	552.548,47
	88.914,26	41.247.20	130.161,46	789.267,84	659.10638
mai/05	57.007,57	13.174.37	70.181,94	590.06933	519.887,29
	88.796,54	25.334.80	114.131,34	863.089,59	748.95835
	82.355,84	10.798.72	93.154,56	858.471,75	765.317,19
jun/05	130.940,60	25.487.80	156.428,40	1.117.504,05	961.075,65
	54.082,07	12.881.52	66.963,59	1.169.580,27	1.102.616,68
	82.486,16	21.904.29	104.390,45	1.116.369,25	1.011.978,80
jul 05	169.529,76	24.781.65	194.311,41	1.911.170,52	1.716.859,11
	131.729,72	19.681.09	151.410,81	1.998.891,89	1.847.481,08
ago/05	127.772,24	38.119.38	165.891,62	1.326.744,48	1.160.852,86
	151.834,86	12.661.60	164.496,46	1.591.608,12	1.427.111,66
set/09	124.278,64	12.738.50	137.017,14	1.730.199,85	1.593.182,71
	135.419,76	5.522.33	140.942,09	1.496.952,36	1.356.010,27
	251.048,18	25.718.70	276.766,88	1.433.623,42	1.156.856,54
Total glosado do período		844.483,54			

Extrai-se desse levantamento que o contribuinte apurou saldos devedores em todos os períodos de apuração alcançados pela exação, fato que, de pronto, faz afastar a possibilidade de aplicação do inciso III do parágrafo único. Ainda de acordo com o Relator do Acórdão nº 3302-003.351 (efls. 578), ao contrário do alegado pelo Embargante, não há nos autos comprovante de pagamento desses saldos, de sorte que não há como atestar inequivocamente a ocorrência do pagamento a que alude o § 4º do art. 150 do CTN e a própria decisão do STJ. Assim sem prova de pagamento, está correta a decisão recorrida, que, na verificação da arguição de decadência, aplicou a regra inscrita no inciso I do art. 173 do CTN.

Conclusão

Com essas considerações, voto por conhecer do recurso especial, para, no mérito, negar-lhe provimento.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas