



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

**Processo n°** 19647.008239/2007-35  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3401-005.922 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 25 de fevereiro de 2019  
**Matéria** PIS/PASEP E COFINS  
**Embargante** AREVA RENEWABLES BRASIL S/A  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/04/2007

LANÇAMENTO. MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO.

A aplicação da multa de ofício no percentual de 75% (setenta e cinco) por cento) encontra amparo na legislação ordinária, falecendo competência a este conselho administrativo para examinar caráter confiscatório, por força da Súmula CARF nº 2.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/04/2007

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. CONSIDERAÇÃO DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE.

A não cumulatividade das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, na forma das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, tem como pressuposto a consideração dos direitos de créditos lá garantidos para abatimento dos valores devidos, inclusive a transferência e o emprego de saldos credores válidos para os períodos subsequentes.

DIREITO DE CRÉDITO. DECADÊNCIA. OBSERVÂNCIA.

Os direitos de crédito apurados no regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins (Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03) submetem-se ao prazo quinquenal de decadência previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910/32, consoante o qual, na parte que interessa à situação dos autos, todo e qualquer direito contra a Fazenda federal, seja qual for a sua natureza, prescreve em 05 (cinco) anos, contados da data do fato do qual se originou.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 01/05/2002 a 30/04/2007

**NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. CONSIDERAÇÃO DOS CRÉDITOS. NECESSIDADE.**

A não cumulatividade das contribuições para o PIS/Pasep e Cofins, na forma das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, tem como pressuposto a consideração dos direitos de créditos lá garantidos para abatimento dos valores devidos, inclusive a transferência e o emprego de saldos credores válidos para os períodos subseqüentes.

**DIREITO DE CRÉDITO. DECADÊNCIA. OBSERVÂNCIA.**

Os direitos de crédito apurados no regime não cumulativo das contribuições ao PIS/Pasep e Cofins (Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03) submetem-se ao prazo quinquenal de decadência previsto no art. 1º do Decreto nº 20.910/32, consoante o qual, na parte que interessa à situação dos autos, todo e qualquer direito contra a Fazenda federal, seja qual for a sua natureza, prescreve em 05 (cinco) anos, contados da data do fato do qual se originou.

Recurso de ofício provido em parte e recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos, com efeitos infringentes, para afastar a alegação de nulidade, e dar provimento parcial ao recurso voluntário, acolhendo o resultado da diligência, e para adequar a formalização da Resolução 3402-000.587, equivocadamente registrada como acórdão pelo relator.

Rosaldo Trevisan – Presidente

(assinado digitalmente)

Mara Cristina Sifuentes – Relatora

(assinado digitalmente)

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Mara Cristina Sifuentes, Tiago Guerra Machado, Lázaro Antonio Souza Soares, Carlos Henrique de Seixas Pantarolli, Maria Eduarda Alencar Câmara Simões (suplente convocada) e Rodolfo Tsuboi (suplente convocado).

**Relatório**

Cuida-se, na espécie, de auto de infração de PIS/Pasep e Cofins, período maio/2002 a abril/2007, para exigência de diferenças entre o valor declarado/pago e o escriturado, apuradas em procedimento de verificações obrigatórias.

Por força do disposto na Portaria SRF 6.129/05 houve juntada, por anexação, do PA 19647.008238/2007-91, relativo ao lançamento de PIS/Pasep.

Em impugnação o contribuinte apontou a ineficácia da utilização exclusiva do balancete contábil como base para o lançamento, em razão, principalmente, da desconsideração de créditos da não cumulatividade, devidamente escriturados, e compensações realizadas. No que denominou mérito, discorreu sobre o fato gerador das contribuições e a inexistência dos débitos alegados, com demonstração exemplificativa das falhas no levantamento; aduziu a necessidade de realização de perícia contábil; questionou a aplicação da multa de ofício; e, por fim, alegou a ocorrência de decadência parcial do lançamento.

A DRJ Recife/PE, diante das alegações recursais e de sua aparente procedência, converteu o julgamento em diligência para juntada de documentos contábeis e reelaboração dos demonstrativos de apuração, desta feita, com o aproveitamento dos créditos a que faria jus o contribuinte (efls. 1.609 e ss.).

Termo de Comunicação de Encerramento de Diligência e demonstrativo às efls. 1.686/1.688.

Manifestação do recorrente às efls. 1.701 e ss. contestando a metodologia de elaboração das planilhas de apuração, que se limitou a acrescentar os créditos escriturados, porém, sem revisar o valor efetivamente devido, reiterando a inexistência do débito e a imprescindibilidade de perícia contábil.

A DRJ Recife/PE deu parcial provimento à impugnação, em decisão assim ementada:

*“NULIDADE DO LANÇAMENTO. Quando presentes todos os requisitos formais previstos na legislação processual fiscal, não se cogita da nulidade do auto de infração.*

*ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. As informações da contabilidade fazem prova contra o sujeito passivo, cabendo a ele demonstrar a sua inveracidade. A autuação está devidamente fundamentada quando baseada em dados colhidos junto à própria contabilidade.*

*DECADÊNCIA. Havendo recolhimento das contribuições do PIS, para fins de ser declarada decadência, deve ser seguida a regra do § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional (CTN), para contagem do prazo decadencial. Não havendo recolhimento das contribuições do PIS, para fins de ser declarada decadência, deve ser seguida a regra do art. 173 do Código Tributário Nacional (CTN), para contagem do prazo decadencial.*

*MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATORIO. O princípio do não-confisco, constitucionalmente expresso, refere-se aos tributos e não as sanções, além de dirigir-se ao legislador e não A. Administração Tributária.”*

Da parcela exonerada houve interposição de recurso de ofício.

O recurso voluntário sustentou cerceamento do direito de defesa pelo indeferimento da perícia contábil, em sua ótica, necessária à quantificação dos valores devidos, uma vez que realizara ajustes contábeis nos registros de receitas de serviços relativos ao período 2003/2007, para adequação às “Normas Brasileiras de Contabilidade”, em períodos subsequentes, o que implicou na retificação de DCTFs/DACONs para saneamento de erros de fato, o que não teria sido observado pela decisão recorrida. No mérito, assinalou ofensa ao que chamou de “princípios basilares de direito tributário”, devido à incorreção da apuração do tributo lançado, ainda que revertido em boa parte pela decisão de piso, e a nulidade do lançamento pelas falhas apresentadas. No mais, com certa variação, reprisou as alegações da impugnação.

Houve juntada, por amostragem, de demonstrativos de apuração, comprovantes de recolhimento e extratos dos DACONs e DCTFs.

A 2ª TO/4ª Câmara/3ª SEJUL/CARF/MF, através do Acórdão 3402-001.699, de 21/03/2012, negou provimento ao recurso de ofício e voluntário:

*“RECURSO DE OFÍCIO*

*PIS E COFINS. REGIME NÃO CUMULATIVO. FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO. CONSIDERAÇÃO DOS CRÉDITOS REGISTRADOS PELO CONTRIBUINTE. OBRIGATORIEDADE DE CONSIDERAÇÃO.*

*A legislação de regência das contribuições ao PIS e à COFINS (Leis n.ºs. 10.637/02 e 10.833/03) prevê que do valor das contribuições apuradas sobre as receitas tributáveis (art. 2º), podem ser descontados os créditos legalmente permitidos (art. 3º), para com isso se evitar a cumulatividade tributária que se pretendeu coibir e justificar o aumento das alíquotas levado a efeito, de modo que agiu com acerto a decisão que cancelou parcialmente o crédito tributário por aceitar o desconto dos referidos créditos, apurados conforme os livros e registros do contribuinte.*

*Recurso de Ofício Negado.*

*RECURSO VOLUNTÁRIO*

*CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. PERÍCIA CONTÁBIL. NULIDADE DO PROCESSO.*

*Não há que se falar em nulidade do lançamento por cerceamento do direito de defesa em razão da denegação de perícia. Constando do processo todos os elementos de prova necessários à livre convicção do julgador é de ser denegada a perícia suscitada pelo sujeito passivo.*

*AUTO DE INFRAÇÃO. COFINS. FALTA DE RECOLHIMENTO. REPARTIÇÃO DO ÔNUS DA PROVA.*

*Nos termos do art. 333, II, do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, compete ao acusado a prova de circunstância impeditiva do exercício do direito do autor. Tratando-se de auto*

*de infração, compete ao Poder Público o ônus da prova da ocorrência do fato jurídico tributário, já que constitutivo de seu direito, competindo ao sujeito passivo a produção da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito ao crédito tributário objeto do lançamento.*

*MULTA DE OFÍCIO. CARÁTER CONFISCATÓRIO. MATÉRIA AFETA AO PODER JUDICIÁRIO. IMPOSSIBILIDADE DE APRECIÇÃO PELA VIA ADMINISTRATIVA.*

*A falta ou insuficiência de recolhimento de tributo é ato ilícito por omissão, o qual constitui em hipótese de incidência da norma legal punitiva, veiculadora da sanção correspondente a multa de ofício. Adentrar no caráter confiscatório ou na equidade do percentual da multa é matéria que está afeta, antes da criação da norma, ao Poder Legislativo, e após sua aplicação, cogente para a Administração Pública, ao Poder Judiciário, não sendo possível proclamar a ilegalidade ou inconstitucionalidade de Lei ou ato normativo na via administrativa, nos termos da Súmula nº 02, do CARF.*

*DECADÊNCIA. INEXISTENCIA OU NÃO COMPROVAÇÃO DE ANTECIPAÇÕES DE PAGAMENTO. APLICAÇÃO DA CONTAGEM DO PRAZO REGIDA PELO ART. 173, I DO CTN.*

*A arguição da existência de antecipações de pagamento não encontradas pela fiscalização e não verificadas pela DRJ deve ser comprovada pelo contribuinte, de modo que em não sendo encontradas, merecem ser analisadas como inexistentes, e portando, regidas pela contagem do prazo decadencial prevista no artigo 173, I do CTN.”*

O contribuinte apresentou embargos de declaração assinalando a existência de omissão quanto à documentação juntada no voluntário, que, seria suficiente, ainda que por amostragem, a demonstrar os defeitos do levantamento realizado pela autoridade fiscal; omissão sobre a tese desenvolvida acerca da decadência; e, a contradição entre a manutenção de lançamento por carência probatória, a cargo do sujeito passivo, e o indeferimento da perícia contábil requerida.

Os embargos foram acolhidos, com efeito modificativo, para converter o julgamento em diligência para nova apuração das contribuições, uma vez que a documentação colacionada, acatada como princípio de prova, embasava as colocações do recorrente, quanto a existência de inconsistências nas bases de cálculo do lançamento, mesmo após os ajustes efetivados pela DRJ Recife/PE.

Referida decisão consubstanciou-se no Acórdão 3402-000.587, de 22/08/2013, assim ementado:

*EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. EFEITOS INFRINGENTES. CIRCUNSTÂNCIAS EXCEPCIONAIS. PREMISSA EQUIVOCADA. ERRO MATERIAL. AUSÊNCIA DE OUTRO RECURSO CABÍVEL. CABIMENTO.*

*Apoiando-se o julgamento em premissa equivocada, ocasionando erro material na decisão, e não havendo outro*

*recurso cabível na processualística administrativa, é admissível a atribuição dos excepcionais efeitos infringentes aos embargos de declaração, podendo ser modificado o julgamento anterior para corrigir o equívoco, inclusive, se for o caso, para ser designada a realização de diligência para o aprofundamento da materialidade e dimensão do fato gerador objeto do lançamento tributário.*

*Acolhidos os embargos de declaração com efeitos infringentes para alterar o resultado do julgamento anterior (Acórdão nº 3402-001.699), modificando-o para: 'Acordam os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator'*

*Embargos conhecidos e acolhidos." (destaques no original)*

Apesar de o documento ter sido emitido como acórdão, consta na Ata do julgamento que o resultado resultou consubstanciado em Resolução:

*Processo:19647.008239/2007-35*

*Nome do Contribuinte: AREVA RENEWABLES BRASIL S.A*

*Resolução 3402-000.587*

*Informações Adicionais: Por unanimidade de votos os embargos foram conhecidos e acolhidos, com efeitos infringentes, para converter o julgamento do recurso em diligência nos termos do voto do relator.*

Relatório de diligencia às efls. 2.681 e ss.

Ciente do resultado, o contribuinte insistiu na existência de falhas na apuração.

Em razão de reestruturação do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais o processo foi redistribuído à 1ª TO/4ª Câmara/3 SEJUL/CARF/MF, que decidiu por nova conversão em diligência, consoante Resolução 3401-000.946, de 25/08/2016.

Nova diligência foi realizada, desta feita com a completa revisão da apuração original, com confecção de relatório às efls. 35.004/35.023.

Após o prazo concedido para manifestação o recorrente apresentou petição concordando com o levantamento, no entanto, contestou a desconsideração de créditos apropriados após 05 (cinco) anos do período de apuração, tomados pela fiscalização como reclamados a partir da informação no DICON, o que seria equivocado, pois esses ajustes adviriam da correção de erros de fato e observância do princípio da verdade material, não consistindo em pedido de restituição ou ressarcimento de tributos, daí porque inaplicável o raciocínio a eles atribuído.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

### Recurso de ofício

Primeiramente, cumpre aclarar que o juízo revisional levado a efeito no Acórdão 3402-001.699, que denegou o recurso de ofício, restou prejudicado pela reversão desse julgamento com o acolhimento do embargo de declaração apresentado pelo contribuinte, no Acórdão 3402-000.587, que assim consignou a situação jurídica:

*“Ante ao exposto, conheço e acolho os Embargos Declaratórios para se lhes atribuir os excepcionais efeitos modificativos do julgado (Acórdão nº 3402001.699), para o fim de converter o julgamento em diligência, (...)” (grifos nossos)*

O dispositivo daquela decisão (3402-001.699) passou a ter a seguinte redação, nos termos da ementa do Acórdão 3402-000.587:

*“Acordam os membros da 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto do Relator”.*

Como foi desfeito o julgamento anterior, se faz necessária nova análise do recurso de ofício.

Assim, o julgado sob revisão, quanto ao exame do direito aplicável ao caso, não merece qualquer reparo, pois é indiscutível que o lançamento, na forma como realizado, erroneamente não promoveu o confronto dos débitos com os créditos passíveis de apropriação, inclusive escriturados, além dos valores declarados e compensados, como demonstrado pela última diligência realizada (efls. 35.004/35.023), o que contraria frontalmente as disposições das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, que estabelecem o regime não cumulativo para as contribuições ao PIS/Pasep e Cofins.

A respeito dos cálculos de exoneração de crédito tributário, no entanto, tomado como parâmetro a revisão promovida por essa diligência específica, alguns ajustes são exigíveis para adequação aos montantes efetivamente devidos, consoante relatório e planilha denominada “RECOMPOSIÇÃO”, juntada ao sistema e-processo como arquivo não-paginável à efl. 35.003.

Deve ser enfatizada a concordância do contribuinte com os cálculos, ressalvada a questão prescricional da apropriação de créditos do regime não cumulativo, que será enfrentada no momento oportuno.

Assim, cotejados os valores exonerados e a apuração final corporificada no mencionado demonstrativo (“RECOMPOSIÇÃO”), para os períodos de apuração em que o valor exonerado foi superior a esse levantamento, limitado ao valor apontado no auto de infração, deve ocorrer a regressão do crédito tributário correspondente.

Pelo confronto entre as tabelas constantes da decisão de primeiro grau e as planilhas de recomposição essa situação teria se verificado nos períodos dezembro/02, maio/04, julho/04, outubro/04, novembro/04, junho/05 e dezembro/2005, para o PIS/Pasep, e nos meses de julho/04, novembro/04, junho/05 e dezembro/05, para a Cofins.

Durante os debates para votação do presente julgamento chegou-se a conclusão que a Resolução nº 3402-000.587 foi erroneamente registrada pelo relator na formalização como acórdão, e por isso não anulou o Acórdão nº 3402-001.699.

Concluiu-se que a diligência determinada pela Resolução nº 3402-000.587 teve a finalidade de colher subsídios para se formar convicção a respeito da omissão alegada.

Com essas considerações, e a partir das conclusões da turma durante o julgamento, voto por dar parcial provimento ao recurso de ofício, para adequação dos valores exonerados aos montantes apurados, a título de valor devido, no arquivo não-paginável denominado “RECOMPOSIÇÃO” (efl. 35.003).

### **Recurso voluntário**

O juízo de admissibilidade do recurso voluntário já foi efetuado, quando do primeiro julgamento realizado (Acórdão 3402-001.699).

Como premissa deste voto destaco, como antecipado, a concordância do contribuinte, ora recorrente, com os cálculos empreendidos pela diligência realizada em cumprimento ao Acórdão 3401-000.946, que revisou todo o trabalho fiscal original, com a promoção dos ajustes cabíveis e cômputo dos pagamentos e compensações.

Essa aquiescência da apuração é extraída da seguinte passagem da manifestação protocolada em 16/04/2018 (efls. 35.042/35.045):

02 – Nada obstante a suficiência do percuciente levantamento efetuado na ultima diligência realizada para o integral cancelamento das exigências e, conseqüentemente, o provimento dos embargos declaratórios com efeitos infringentes, assim como do recurso voluntário interposto, é preciso registrar que os valores principais remanescentes não são devidos.

03 – Isto porque, apesar de demonstrado e comprovado que os créditos decorrentes da regra da não-cumulatividade eram superiores àqueles informados nas DACON's, a autoridade administrativa limita-se a reconhecer apenas os declarados, sob o entendimento de que não poderia haver retificação de declaração após o início do procedimento de fiscalização.

Como se observa do excerto, após a realização de 03 (três) diligências não mais remanesce dúvidas sobre o cálculo, mas tão-somente sobre questões de direito, como a decadência parcial do lançamento, decadência do direito à apropriação de créditos da não cumulatividade, nulidade do lançamento e descabimento da multa de ofício.

Com isso, ficaram prejudicadas as alegações de cerceamento de defesa pela denegação da perícia contábil, as inconsistências de apuração e a metodologia adotada, porquanto absorvidas e contempladas pelas sucessivas diligências desenvolvidas.

Feitas as considerações preliminares, passo ao exame das questões de direito, principiando pela nulidade integral do lançamento, como defendido no voluntário.

O lançamento, como espécie de ato administrativo, observa os seus elementos formadores, a saber, competência, objeto, forma, motivo e finalidade, bem como, obedece aos requisitos de validade enumerados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, residindo sua falha exclusivamente na quantificação do crédito tributário formalizado, o que, todavia, não conduz à nulidade do ato, que permanece hígido em sua essência - até porque subsistem valores devidos após os ajustes, mas sua adequação.

Logo, não se cuida de hipótese de declaração de nulidade, porque inexistente qualquer defeito que acarrete essa consequência, cabendo apenas o provimento do recurso para reduzir o lançamento à quantia que se mostrou correto, à luz da legislação de regência.

Relativamente à decadência do direito à constituição do crédito tributário, a controvérsia foi dirimida pelo levantamento realizado na última diligência, que apurou débitos de PIS/Pasep, para o ano-calendário 2002, para os períodos de apuração outubro e dezembro, e Cofins, também de 2002, apenas para outubro, conforme planilha “RECOMPOSIÇÃO”, apensada ao processo como documento não-paginável (efl. 35.003).

Tendo em conta a ciência pessoal do lançamento, ocorrida em 15/08/2007 (efls. 661 e 1.178), a contagem do lapso decadencial pelo art. 150, § 4º ou pelo art. 173 do Código Tributário Nacional não faz qualquer diferença para o desfecho da controvérsia, porquanto, nos meses de maio/2002 a julho/02, únicos passíveis de serem alcançados pela decadência, não foi apurado valor a recolher algum, conforme o levantamento da planilha correspondente (“RECOMPOSIÇÃO”).

Na sequência, com respeito à decadência da apropriação de direitos creditórios oriundos do regime não cumulativo das contribuições, por ser matéria superveniente, introduzida no contencioso pela diligência fiscal a partir de créditos agregados pelo contribuinte nos demonstrativos de apuração e declarações retificadoras, deve ser conhecida e decidida, não se lhe aplicando a preclusão consumativa do art. 17 do Decreto nº 70.235/72.

O recorrente defendeu a impossibilidade dessa glosa, pois se cuidaria de mera correção de erros de fato, já reclamados desde a impugnação, em acatamento ao princípio da verdade material, asseverando que a decadência somente alcançaria os pedidos de restituição e ressarcimento, o que não seria o caso.

A autoridade diligenciante destacou que os créditos somente foram reclamados em 11/01/2013, com a entrega de um laudo de auditoria independente, e mesmo assim informados apenas nos DACONs entregues em 22/02/2017, quase uma década após a ocorrência dos últimos períodos de apuração lançados, o que esbarraria na limitação imposta pelo Decreto nº 20.910/32, como fixado na Solução de Consulta Cosit nº 355/2017, reproduzida no relatório de encerramento.

Nesse ponto, entendo que não assiste razão ao recorrente.

O direito tributário não acolhe direitos imprescritíveis, ainda que decorrentes de pretensos erros de fato, de modo que as relações jurídicas havidas em seu âmbito estão sujeitas a prazos extintivos para o seu exercício, o que, se inexistente, ocasionaria insegurança jurídica não compatíveis com o escopo do próprio direito, que visa o apaziguamento das relações sociais.

Diversamente do que prega o recorrente, a decadência ou prescrição não restringem apenas o direito à repetição de indébito ou ressarcimento de tributos, alcançando também o aproveitamento de créditos escriturais para abatimento de débitos apurados sobre a sistemática da não cumulatividade, como ocorre com o IPI, ICMS e o PIS/Pasep e Cofins regidos pelas Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03.

Assim, por não se tratar de pedido de restituição de recolhimentos indevidos, o prazo decadencial não é aquele definido no art. 168 do Código Tributário Nacional, mas sim no art. 1º do Decreto nº 20.910/32:

*“Art. 1ª As dívidas passivas da União, dos Estados e dos Municípios, bem assim todo e qualquer direito ou ação contra a Fazenda federal, estadual ou municipal, seja qual for a sua natureza, prescrevem em cinco anos contados da data do ato ou fato do qual se originarem.” (destacado)*

Note-se que o dispositivo acentua que **qualquer direito** contra a Fazenda federal, **seja qual for a sua natureza**, submete-se ao prazo extintivo nele estipulado.

De acordo com esse dispositivo, sendo o fato do qual se origina o direito ao crédito da não cumulatividade das contribuições as situações jurídicas relacionadas exaustivamente no art. 3º das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, essas demarcariam o termo inicial do intervalo decadencial, como bem abordou o SC Cosit nº 355/2017, citado pelo relatório de diligência, que, concordando com o período de apuração dos tributos, assim se manifestou sobre o assunto:

*“60. Dessa forma, o crédito não aproveitado em um determinado mês poderá sê-lo nos meses subsequentes, observado o prazo de prescrição de 5 (cinco) anos. O termo de início para contagem do prazo prescricional relativo aos direitos creditórios referidos no art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, é o primeiro dia do mês subsequente ao de sua apuração, ou, no caso de apropriação extemporânea, do primeiro dia do mês subsequente àquele em que poderia ter havido a apuração (ver § 1º do art. 3º da Lei nº 10.637, de 2002, e da Lei nº 10.833, de 2003).”*

Essa parece a leitura mais concordante com a tese até aqui exposta, tendo como premissa a inexistência de direitos imprescritíveis na seara tributária, de maneira que, tomado o fato gerador mais recente relacionado no lançamento, maio/2007, o marco final para a alegação do direito de crédito findar-se-ia em 01/06/2012.

No presente processo, o contribuinte somente levantou esses direitos creditórios em 11/01/2013, a partir de um laudo independente, sendo que a sua formalização perante a Administração Tributária somente ocorreu em 22/02/2017, com a transmissão dos DACONs, época em que citados créditos já estavam caducos, mesmo por ocasião do seu levantamento.

Aqui cabe um parêntese, pois como não existe um livro próprio de apuração para esses tributos, como ocorre com o IPI e o ICMS, a interrupção da fluência do prazo decadencial somente se dá com o registro do crédito no DICON correspondente, em sintonia com o registro contábil de sua apuração, ao passo que, até então, é direito potencial, simples faculdade.

Portanto, correto o procedimento da autoridade diligenciante em não considerar créditos nessa situação, isto é, créditos resgatados há mais de 05 (cinco) anos da ocorrência do fato jurídico originador.

Também deve ser aplicado e seguido o teor das súmulas CARF:

*Súmula CARF nº 91: Ao pedido de restituição pleiteado administrativamente antes de 9 de junho de 2005, no caso de tributo sujeito a lançamento por homologação, aplica-se o prazo prescricional de 10 (dez) anos, contado do fato gerador.*

Com isso, deve ser acolhido integralmente o resultado estampado no relatório de diligência fiscal e anexos, conforme documento de efls. 35.004/35.023, cuja realização se deu em cumprimento à Resolução 3401-000.946.

Por fim, quanto ao descabimento da multa de ofício aplicada, dado seu pretense caráter confiscatório, sua adoção encontra respaldo legal no art. 44 da Lei nº 9.430/96, norma válida e vigente, não competindo às turmas julgadoras integrantes desse colégio administrativo pronunciarem-se sobre a constitucionalidade da lei tributária, como consta na Súmula CARF nº 2.

*Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.*

Pelo exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso de ofício e ao recurso voluntário para adequar o lançamento à apuração efetivada pelo relatório de diligência fiscal de efls. 35.004/35.023.

Mara Cristina Sifuentes, Relatora.

(assinado digitalmente)