

S3-TE02

Fl. 68



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

Processo n° 10166.720616/2010-41
Recurso n° 1 Voluntário
Acórdão n° **3802-001.017 – 2ª Turma Especial**
Sessão de 22 de maio de 2012
Matéria COFINS - FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO
Recorrente COMERCIAL DE ALIMENTOS BASTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS
Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005
COFINS. DCTF E DACON. DIVERGÊNCIAS. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PROCEDÊNCIA.

Sendo o lançamento realizado pela autoridade fiscalizadora, ato administrativo plenamente vinculado e obrigatório, *ex vi* do art. 142, do Código Tributário Nacional – CTN, e tendo esta autoridade o poder-dever de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias previstas em lei, não podendo se imiscuir de exigir a sua observância e punir o seu descumprimento, não há que se falar na desnecessidade “*de se proceder ao lançamento de um crédito tributário que já estava constituído por atividade da própria Recorrente.*”. Em que pese a COFINS ser tributo sujeito a lançamento por homologação, uma vez inobservada a atitude esperada do sujeito passivo, ou seja, insuficientes ou contraditórias as informações prestadas pelo contribuinte de forma a afetar a apuração e o recolhimento do tributo correlato, cabe à Fazenda Pública apurar e lançar o *quantum* devido. Regular o lançamento.

VERIFICAÇÃO FISCAL. DCTF RETIFICADA (ORIGINAL).
IMPOSSIBILIDADE.

A possibilidade de retificação de declarações existe unicamente para que o contribuinte tenha a oportunidade de corrigir eventuais erros cometidos no preenchimento destas, antes que seja iniciado qualquer procedimento de fiscalização ou que decorra o prazo homologatório tácito. Ocorre que a declaração retificadora tem os mesmos efeitos da declaração originária, substituindo-a, nos termos do art. 18 da Medida Provisória n° 2.189-49/01 E das Instruções Normativas SRF n°s 255/02; 482/04; 583/05; 695/06; 786/07; 903/08; 974/09; 1.110/10. Sendo assim, há nova constituição do crédito tributário retificado na data da entrega da DCTF retificadora, motivo pelo

qual é de todo modo incabível confrontar a DCTF retificada, assim entendida a DCTF originária, com a DACON.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por UNANIMIDADE, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)

Regis Xavier Holanda - Presidente.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi - Relator.

EDITADO EM: 22/05/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros Regis Xavier Holanda (Presidente), Francisco José Barroso Rios, José Fernandes do Nascimento, Solon Sehn e Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

O contribuinte COMERCIAL DE ALIMENTOS BASTOS LTDA. interpôs o presente Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 03-37.887 proferido em primeira instância pela 2ª Turma da DRJ/BSB, que julgou parcialmente procedente o crédito tributário exigido a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS e multa no montante de R\$ 463.327,80, pleiteando a anulação total do Auto de Infração ao qual se insurge.

Em razão de sua pertinência, convém revisitar os atos e fases processuais ultrapassados até o respectivo momento, antes da apreciação das motivações recursais propriamente ditas.

A demanda em tela consiste na exigência de COFINS e multa, decorrentes da falta de recolhimento da aludida contribuição, no período de apuração de 01/04/2005 a 30/06/2005, constatada mediante procedimento fiscalizatório consubstanciado no Auto de Infração de fls. 02/11, através do cruzamento de informações prestadas pela Recorrente na Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF e no Demonstrativo de Apuração das Contribuições Sociais – DACON.

Isto porque, verificaram-se divergências entre os valores confessados em DCTF e aqueles apurados no DACON, sendo certo que o *quantum* declarado na primeira se distanciou consideravelmente daquele consignado no segundo, conforme se verifica na tabela abaixo, oportunamente retirada do Acórdão ora recorrido:

P.A.	DACON	DCTF	Diferença
------	-------	------	-----------

30/04/2005	99.782,31	250,11	99.532,20
31/05/2005	90.891,99	233,83	90.658,16
30/06/2005	101.291,04	295,90	100.995,14

Impugnado o Auto de Infração, a Recorrente alegou, em síntese:

- i) Ter declarado em DCTF (ano-calendário 2005) a integralidade do crédito tributário em cobrança;
- ii) Ter transmitido DCTF retificadora para fins exclusivos de viabilização de compensação de débitos tributários com créditos resultantes de empréstimo compulsório sobre energia elétrica;
- iii) A impossibilidade do lançamento de ofício nos casos de débitos declarados em DCTF, ainda que não recolhidos ou recolhidos a menor;
- iv) O caráter confiscatório da multa de 75% imposta, por desarrazoada e desproporcional e, portanto, inconstitucional.

Ato contínuo, a 2ª TURMA DA DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL DE JULGAMENTO EM BRASÍLIA – DRJ/BSB afastou a argumentação da outrora Impugnante, dando-lhe parcial provimento tão somente para corrigir erro material cometido pela autoridade fiscal, restando assim ementado o Acórdão nº 03-37.887:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/2005 a 30/06/2005

VERIFICAÇÕES OBRIGATORIAS. DIFERENÇAS APURADAS. DACON E DCTF.

Tendo a Fiscalização constatado divergências entre valores declarados em DACON e confessados em DCTF, cabe lançamento de ofício sobre as diferenças apuradas, incidindo as respectivas penalidades.

ERRO MATERIAL. VÍCIO SANÁVEL.

Equívoco no preenchimento do demonstrativo de apuração em apenas um período de apuração, apurando valor a menor, estando os demais corretamente determinados, consiste em erro material que pode ser sanável de ofício pelo próprio julgador.

DA MULTA DE OFÍCIO.

Efetuada o lançamento de ofício, cabe imposição da multa proporcional de 75% sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, de falta de declaração e nos de declaração inexata.

ÓRGÃOS ADMINISTRATIVOS. INCONSTITUCIONALIDADE. APRECIÇÃO. VIOLAÇÃO. PRINCÍPIOS.

É vedado aos órgãos de julgamento no âmbito do processo administrativo fiscal afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento violação a princípios constitucionais, como não-confisco ou proporcionalidade, exceto nas hipóteses previstas expressamente no § 6º do artigo 26-A do Decreto nº 70.235/1972.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Cumpra assinalar que após a correção do mencionado erro material, o lançamento referente aos períodos de 31/05/2005 e 30/06/2005, modificado de forma a consignar como valor tributável aquele confessado em DCTF e não o indicado na DACTON, a autuação em relação aos mencionados períodos ficou assim configurada:

P.A.	Valor Tributável
31/05/2005	90.658,16
30/06/2005	100.995,14

Cientificada da decisão em 21/10/2010, conforme Aviso de Recebimento – AR de fls. 53/54, a autuada, inconformada com a decisão de primeira instância, protocolou, em 16/11/2010, o Recurso Voluntário de fls. 56/59, em apreço por este Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – CARF, arguindo, para fins de cancelamento do Auto de Infração a que combate que, única e exclusivamente com o intuito de prosseguir com o pedido de compensação decorrente de empréstimo compulsório, transmitiu DCTF retificadora, tendo-se presente que este procedimento não se deu pelo fato de “os débitos informados em valor maior – antes da compensação – não existissem ou estivessem errados”.

Ademais, assevera que a análise da autoridade fiscalizadora deveria ter sido feita através do cotejo entre a DCTF retificada e a DACTON, e não entre a DCTF retificadora e esta.

Neste contexto, frisa uma vez mais a Recorrente, que a retificação realizada “foi feita tão somente como meio para possibilitar o pedido de compensação resultante do empréstimo compulsório sobre energia elétrica.”.

A fim de corroborar com o argumentado, junta aos autos (fls. 62/66) cópia incompleta da decisão de primeira instância na qual restou consignada a impossibilidade da compensação de obrigações da Eletrobrás decorrentes de empréstimo compulsório com tributos federais.

É o relatório.

Sendo estes as principais considerações relativas ao *status* do processo sob análise, passe-se ao voto.

Voto

O recurso merece ser conhecido, por preencher os requisitos de admissibilidade e ter sido tempestivamente interposto, nos termos do Decreto nº 70.235/72.

Cinge-se a controvérsia na constatação de divergência entre os valores declarados em DCTF retificadora e informados em DACTON pela Recorrente.

A recorrente insiste que, pelo simples fato de a DCTF original indicar os mesmos valores do DACTON, não há o que se lançar – sendo certo que, em sede de impugnação, o contribuinte chega a sugerir que sequer deveria haver processo administrativo, devendo os créditos tributários dessa espécie “ser encaminhados diretamente para cobrança executiva, inclusive com inscrição em dívida ativa” (fl. 20).

Ocorre que, nada obstante essas particularidades, o correto é considerar-se o seguinte: caso o contribuinte tenha retificado sua DCTF e feito o pedido de compensação **antes** do vencimento do tributo, ele não está em mora até que o processo de compensação seja definitivamente julgado. Por outro lado, caso o contribuinte tenha retificado sua DCTF e feito o pedido de compensação **depois** do vencimento, ele já estará em mora e deverá sofrer a cobrança do quanto devido.

E ainda, considerando que o contribuinte tenha efetuado seu pedido de compensação antes da mora, uma vez indeferido esse pleito, a mora restará configurada, porquanto decidido que, desde o vencimento, não houve a apropriada extinção do crédito tributário.

De fato, com bem alega o Recorrente, é cediço ser desnecessário o processo administrativo no caso sob exame (débito declarado em DACTON divergente do informado na DCTF); todavia, causa espécie o contribuinte arguir que não deveria haver o processo administrativo, uma vez que este lhe beneficia ao propiciar uma discussão do mérito da cobrança sem todos os inconvenientes do executivo fiscal.

Ora, sendo o lançamento realizado pela autoridade fiscalizadora, ato administrativo plenamente vinculado e obrigatório, *ex vi* do art. 142, do Código Tributário Nacional – CTN, e tendo esta autoridade o poder-dever de fiscalizar o cumprimento das obrigações tributárias previstas em lei, não podendo se imiscuir de exigir a sua observância e punir o seu descumprimento, não há que se falar na desnecessidade “*de se proceder ao lançamento de um crédito tributário que já estava constituído por atividade da própria Recorrente.*”, como pretende fazer crer a Recorrente.

Em que pese a COFINS ser tributo sujeito a lançamento por homologação, uma vez inobservada a atitude esperada do sujeito passivo, ou seja, insuficientes ou contraditórias as informações prestadas pelo contribuinte de forma a afetar a apuração e o recolhimento do tributo correlato, cabe à Fazenda Pública apurar e lançar o *quantum* devido.

Acerca do tema convém trazer a baila as irretocáveis considerações de LEANDRO PAULSEN. Senão vejamos:

“O lançamento de ofício como modalidade supletiva. Os lançamentos por declaração e por homologação (...) dependem da colaboração do sujeito passivo. Caso o contribuinte não cumpra tal dever, ou o faça de modo não satisfatório, o Fisco tem a prerrogativa de efetuar, ele próprio, toda a atividade tendente ao lançamento, verificando, pois, a ocorrência do fato gerador, identificando o sujeito passivo e levantando todos os dados para efetuar o cálculo do montante devido. Assim, não ocorrendo os lançamentos por declaração ou por homologação, abre-se espaço para o lançamento de ofício supletivo, na medida em que tem ensejo quando falham as demais modalidades do lançamento. É o que se vê do art. 149, inciso II e seguintes, do CTN.” (PAULSEN, Leandro, *Direito Tributário: Constituição e Código Tributário a Luz da Doutrina e da Jurisprudência*, Livraria do Advogado, 7ª edição, 2005, p.1052)

Bem se vê que o lançamento foi procedido de maneira regular e legítima, em decorrência do exercício do dever legal da autoridade atuante, não devendo ser acolhido o argumento da Recorrente. O fato de a DACTON, por si só, ser uma forma de constituição do crédito tributário distinta do lançamento, não pode resultar no impedimento deste ato pela autoridade administrativa. É, portanto, um ato desnecessário, que, porém, beneficia o contribuinte caso seja efetivado.

De todo modo, certo é que o Recorrente não apresenta as datas em que se deu essa sucessão de eventos – apresentação de DCTF original e DACON; apresentação de DCTF retificadora e pedido de compensação; data do vencimento da obrigação tributária.

E ainda assim, a questão fica plenamente resolvida porque, em sede de Recurso Voluntário, o Recorrente atesta e apresenta a decisão que **indeferiu** seu pedido de compensação, o que ratifica sua posição de **falta de recolhimento** com relação ao crédito tributário em questão – cujo montante é precisamente a diferença entre os valores informados na DCTF retificadora e no DACON.

Não bastasse isso, há ainda a arguição de que a DCTF original, e não a retificadora, deveria ter sido avaliada pela autoridade administrativa – o que, na visão do Recorrente, invalidaria todo o procedimento fiscal.

Ocorre que, como não poderia deixar de ser, a declaração retificadora tem os mesmos efeitos da declaração originária, substituindo-a, nos termos do art. 18 da Medida Provisória nº 2.189-49/01. Veja-se:

Art. 18. A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, **terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada**, independentemente de autorização pela autoridade administrativa.

Parágrafo único. A Secretaria da Receita Federal estabelecerá as hipóteses de admissibilidade e os procedimentos aplicáveis à retificação de declaração.

Neste sentido, as Instruções Normativas SRF nºs 255/02; 482/04; 583/05; 695/06; 786/07; 903/08; 974/09; 1.110/10 são assentes ao confirmarem o disposto na Medida Provisória acima transcrita, como se pode inferir da leitura do art. 12, da IN SRF nº 482/04, em vigor à época da transmissão da DCTF, *verbis*:

Art. 10. Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF serão formalizados por meio de DCTF retificadora, mediante a apresentação de nova DCTF elaborada com observância das mesmas normas estabelecidas para a declaração retificada.

§ 1º A DCTF mencionada no caput deste artigo terá a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, e servirá para declarar novos débitos, aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados ou efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores.

Sendo assim, há nova constituição do crédito tributário retificado na data da entrega da DCTF retificadora, motivo pelo qual é de todo modo incabível confrontar a DCTF retificada, assim entendida a DCTF originária, com a DACON, pela total falta de fundamentação legal para tanto.

Com efeito, tal entendimento já foi consolidado neste Conselho, conforme se verifica no acórdão adiante colacionado:

RETIFICAÇÃO DE ACÓRDÃO - CORREÇÃO DA DECISÃO ANTERIOR, PARA DETERMINAÇÃO DA HOMOLOGAÇÃO APENAS PARCIAL DA COMPENSAÇÃO DECLARADA, ATÉ O LIMITE DO DIREITO CREDITÓRIO APURADO - APLICAÇÃO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS ESTABELECIDOS NO ART. 28 DA IN SRF 210/2002 –(...). RETIFICAÇÃO DE **DCTF** PARA

SUBSTITUIÇÃO DA FORMA DE PAGAMENTO- PEDIDO DE RESTITUIÇÃO - DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO - Os pedidos de alteração nas informações prestadas em DCTF são formalizados por meio de DCTF retificadora, que tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada, substituindo-a integralmente, servindo não só para declarar novos débitos e aumentar ou reduzir os valores de débitos já informados, mas, também, para efetivar qualquer alteração nos créditos vinculados em declarações anteriores. O sujeito passivo tem o direito de requerer a restituição das quantias recolhidas a título de tributo ou contribuição, nas hipóteses de cobrança ou pagamento espontâneo, indevido ou a maior que o devido, podendo utilizar o referido crédito na compensação de débitos próprios, vencidos ou vincendos, relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados pela RFB. Embargos Acolhidos. (CARF, 1ª Seção, 3ª Turma Especial, Acórdão 1803-00.237, Relator Conselheiro Benedicto Celso Benício Junior, Julgamento e Publicação 08/12/2009)

Não é outra a posição esposada pelo Superior Tribunal de Justiça – STJ em inúmeras oportunidades, das quais se trazem, a título exemplificativo do que se verifica nas demais manifestações do E. STJ, os acórdãos abaixo selecionados:

PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. REQUISITOS DA CDA. SÚMULA 7/STJ. PRESCRIÇÃO. TRIBUTO DECLARADO EM DCTF. REEXAME DE MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. UTILIZAÇÃO DA TAXA SELIC SOBRE OS DÉBITOS PARA COM A FAZENDA PÚBLICA. POSSIBILIDADE. RECURSO REPETITIVO. ARTIGO 543-C DO CÓDIGO DE PROCESSO CIVIL.

(...)

3. A retificação tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada mas, no entanto, somente interrompe o prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário que foi retificado.

(...)

6. Agravo regimental não provido.

(STJ, Primeira Turma, AgRg no AgRg no Ag 1254666/RS, Relator Ministro Benedito Gonçalves, Julgamento 05/04/2011, Publicação 08/04/2011)

TRIBUTÁRIO - DÉBITO DECLARADO PELO CONTRIBUINTE - DCTF RETIFICADORA - ART. 18 DA MP N. 2.189-49/2001 - PRESCRIÇÃO - TERMO INICIAL.

1 - A retificação de declaração de impostos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, nas hipóteses em que admitida, tem a mesma natureza da declaração originariamente apresentada e interrompe o prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário, no que retificado.

(...)

4 - Recurso especial não-provido.

(STJ, Segunda Turma, REsp 1044027/SC, Relator Ministro Mauro Campbell Marques, Julgamento 18/12/2008, Publicação 16/02/2009)

Não obstante, é de se dizer ainda, que não importa ao Fisco a finalidade da retificação de declarações, sendo certo apenas, que é através das informações prestadas pelo contribuinte que a autoridade fiscalizadora poderá apurar a compatibilidade destes dados com a

realidade. Uma vez constatadas inconsistências, deverá se proceder ao lançamento do respectivo crédito tributário devido.

Por tais razões não merece prosperar o presente Recurso, pelo que oriento meu voto no sentido de que seja mantida na íntegra a decisão recorrida, subsistindo a autuação na forma indicada pela autoridade julgadora de primeira instância, após as devidas correções dos erros materiais indicados.

Conclusão

Isto posto, conheço do Recurso Voluntário em sua integralidade, para NEGAR-LHE PROVIMENTO.

(assinado digitalmente)

Bruno Maurício Macedo Curi