



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

Processo nº 10245.000616/2003-12
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3002-000.571 – Turma Extraordinária / 2ª Turma
Sessão de 23 de janeiro de 2019
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - AUDITORIA INTERNA - COFINS
Recorrente CAPITAL CONSTRUÇÕES LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1998 a 30/09/1998

PRELIMINAR. AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

Tendo sido o Auto de Infração lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, e não incorrendo em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, encontra-se válido e eficaz.

PAGAMENTO CONTRIBUIÇÕES. DIFERIMENTO. POSSIBILIDADE. NÃO APLICÁVEL AO CASO.

Conforme o disposto no art. 7º c/c o art. 17, I, da Lei nº 9.718 de 1988, no caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições poderá, a partir de fevereiro de 1999, ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço.

No caso concreto, essa situação não se configura, pois os fatos geradores tratados ocorreram no ano-calendário de 1988.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente do Recurso Voluntário, não conhecendo da alegação de que o tributo lançado estaria sendo cobrado em duplicidade, em rejeitar a preliminar suscitada e, no mérito, em negar-lhe provimento.

(assinado digitalmente)

Larissa Nunes Girard - Presidente.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Larissa Nunes Girard (Presidente), Maria Eduarda Alencar Câmara Simões, Alan Tavora Nem e Carlos Alberto da Silva Esteves.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário contra o Acórdão 01-8.321 da DRJ/BEL, que manteve integralmente o Crédito Tributário lançado pelo Auto de Infração, que exige da contribuinte os valores dos débitos de COFINS, referentes ao 3º trimestre de 1988, declarados em DCTF, contudo, não pagos.

Após tomar ciência do lançamento, a contribuinte apresentou Impugnação (fl. 03/04), na qual protestou pelo cancelamento do respectivo Auto de Infração, alegando em seu favor ter havido um erro na contabilidade, que ocasionou a prestação da informação indevido de um débito de COFINS, relativo ao 3º trimestre de 1998, quando o correto seria o reconhecimento de tal débito somente no 4º trimestre de 1999. Em sua peça recursal, a contribuinte explica que o débito refere-se à NF ° 000029, emitida em 01 de julho de 1998, pelo serviço prestado ao DER, pelo diferimento, deveria ser contabilizado em dezembro de 1999, momento do efetivo recebimento da receita. Explica, também, que na DIPJ foram informados os valores corretos e que os tributos incidentes foram recolhidos. Por fim, apresenta vários documentos para comprovar suas alegações.

Analisando os documentos e as argumentações da contribuinte, a Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (DRJ/BEL) julgou a Impugnação improcedente, por Acórdão que possui a seguinte ementa:

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

Ano-calendário: 1998

DCTF

Procede o lançamento por recolhimento fora do prazo/falta de recolhimento, quando o sujeito passivo comprova tê-los efetuado corretamente.

Lançamento Procedente

Em seqüência, após ser cientificada dessa decisão, a contribuinte apresenta Recurso Voluntário (126/140), no qual requereu a reforma do Acórdão recorrido, em linhas gerais, repisando o argumento de estar sujeita ao regimento de tributação do Lucro Real, mas que o regime de reconhecimento de receita correta para o reconhecimento da receita oriunda da NF nº 000029 era o regime de caixa, ou seja, deveria ter sido reconhecida somente em dezembro de 1999, pois havia disposição legal para isso. Alega ter havido um erro na sua contabilidade. Alega que, embora na DCTF tenha ocorrido um equívoco, na DIPJ a receita foi corretamente reconhecida e os tributos, tempestivamente, foram pagos.

Quanto ao regime de reconhecimento daquela receita, alega que a Lei nº 9.718/98 em seu art. 7º autoriza o diferimento do pagamento das contribuições em caso de serviços prestados a pessoas jurídicas de direito público. Cita doutrina sobre o assunto.

Por outro lado, a recorrente discorre sobre a desnecessidade da retificação formal da DCTF para o reconhecimento do alegado. E aduz, ainda, que, mesmo que se desconsiderasse o regime de caixa, o Auto de Infração ainda estaria incorreto, porque teria lançado um valor de COFINS já pago, ainda que extemporaneamente.

Acrescente que a recorrente pede a nulidade do Auto de Infração pelos motivos acima expostos.

É o relatório, em síntese.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto da Silva Esteves - Relator

O Crédito Tributário contestado no presente processo encontra-se dentro do limite de alçada das Turmas Extraordinárias, conforme disposto no art. 23-B do RICARF.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

A questão principal a ser resolvida neste julgamento se remete a possibilidade de a contribuinte diferir o pagamento das contribuições, quando do serviço prestado a entidades públicas.

Embora, não tenha sido apresentada em preliminar na peça recursal, as alegações de nulidade do Auto de Infração serão assim tratadas neste voto.

Preliminar: Nulidade do Auto de Infração

Por oportuno, a fim de ressaltar a razão para a lavratura do Auto de Infração, lembremos que a DCTF foi instituída através do Decreto-Lei nº 2.124/1984 e que, na época dos fatos dos autos, ano de 1998, prevalecia o entendimento de que os valores declarados pelos contribuintes, caso não fossem pagos, deveriam ser objeto de lançamento para poderem ser exigidos. Com o transcurso do tempo, ocorreram evoluções legislativas, doutrinárias e jurisprudências que levaram à situação atual, ou seja, a desnecessidade de constituição de tais créditos tributários, pois estes já se encontram constituídos através da própria confissão de dívida do contribuinte.

A fim de melhor esclarecer essa questão evolutiva, reproduz-se excerto do voto condutor do Acórdão nº 9303-006.528, de 15 de março de 2018, da lavra do I. Conselheiro Demes Brito:

"Com efeito, os débitos declarados na Declaração de Contribuições e Tributos Federais DCTF, constitui definitivamente o crédito tributário, já que é confissão de dívida, e permite, desde já, a sua exigência, inclusive mediante cobrança executiva.

Na época dos fatos, a sistemática da DCTF vigente, dispunha que a cobrança direta da rubrica "saldo a pagar" havia a exigência de lançamento de ofício para formalizar a cobrança das diferenças apuradas em declaração prestada pela Contribuinte, decorrentes de compensação indevida/ressarcimento ou não comprovada. A regra estava contida nas Instruções Normativas SRF nº 45, de 1998, e seguintes. Vejamos:

Art. 2º Os saldos a pagar, relativos a cada imposto ou contribuição, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após o término dos prazos fixados para a entrega da DCTF. (Redação dada pela IN SRF nº 15/00, de 14/02/2000)

§ 1º Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o

indeferimento. § 2º Os saldos a pagar relativos ao Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas IRPJ e à Contribuição Social sobre o Lucro Líquido CSLL serão objeto de verificação fiscal, em procedimento de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas nas DCTF e na Declaração de Rendimentos, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União. § 3º Os demais valores informados na DCTF, serão, também, objeto de auditoria interna. (Redação dada pela IN SRF nº 15/00, de 14/02/2000)

§ 4º Os créditos tributários, apurados nos procedimentos de auditoria interna a que se referem os §§ 2º e 3º, serão exigidos por meio de lançamento de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto na Instrução Normativa SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997. (Incluído pela IN SRF nº 15/00, de 14/02/2000).

IN SRF nº 77, de 24/08/1998

“Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das declarações de rendimentos das pessoas físicas e jurídicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.

(...)

Art. 2º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna, decorrentes de verificação dos dados informados na DCTF, a que se refere o art. 2º da Instrução Normativa SRF nº 45, de 1998, na declaração de rendimentos da pessoa física ou jurídica e na declaração do ITR, serão exigidos por meio de auto de infração, com o acréscimo da multa de lançamento de ofício e dos juros moratórios, previstos, respectivamente, nos arts. 44 e 61, § 3º, da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996, observado o disposto nas Instruções Normativas SRF nºs 94, de 24 de dezembro de 1997, e 45, de 1998.”

IN SRF nº 126, de 30/10/1998

“Art. 7º Todos os valores informados na DCTF serão objeto de procedimento de auditoria interna.

§ 1º Os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição, informados na DCTF, serão enviados para inscrição em Dívida Ativa da União, imediatamente após a entrega da DCTF.

§ 2º Os saldos a pagar relativos ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido das pessoas

jurídicas sujeitas à tributação com base no lucro real, apurado anualmente, serão, também, objeto de auditoria interna, abrangendo as informações prestadas na DCTF e na Declaração Integrada de Informações da Pessoa Jurídica DIPJ, antes do envio para inscrição em Dívida Ativa da União.

§ 3º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de multa, moratória ou de ofício, conforme o caso, efetuado com observância do disposto nas Instruções Normativas SRF nº 094, de 24 de dezembro de 1997, e nº 077, de 24 de julho de 1998.”

Nesse mesmo diapasão, as Instruções Normativas acima transcritas, consideravam como confessadas pela Contribuinte apenas os valores constantes do campo “saldo a pagar”, tendo em vista, que “saldo a pagar”, determinou a inscrição em Dívida Ativa da União, referente aos débitos apurados em procedimento de auditoria interna, assim, impôs à Autoridade Fiscal a efetuar o lançamento de ofício dos valores correspondentes.

Ao passo que, o art. 90 da MP nº 2.15835/ 2001, limitou o lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração prestada pela Contribuinte, impondo, assim, a obrigatoriedade de aplicação dos §§ 1º e 2º do art. 5º do DL nº 2.124/84 c/c art. 16 da Lei nº 9.779/99, referente as declarações, o que, por conseguinte sua redação não considerava como parcela confessada as denominadas “diferenças apuradas” em declaração do contribuinte, em tudo redutoras do campo “saldo a pagar”.

Entrementes, a imposição de lançamento referentes aos “débitos ou diferenças apuradas” em DCTF, não decorre simplesmente de previsão das Instruções Normativas que regulavam a matéria, mas pela lei, nos termos do art. 90 da MP nº 2.15835/ 2001.

Dessa forma, tem-se que o art. 90 da MP nº 2.15835/ 2001, não alterou a disciplina jurídica das IN's SRF's nº 45/98, 77/98 e 126/98, pelo que o “saldo a pagar” declarado em DCTF, continuava a ser encaminhado à inscrição em Dívida Ativa da União.

logo, os “débitos ou diferenças apuradas” em declaração da Contribuinte, devem ser objeto de exigência fiscal por meio de lançamento de ofício Auto de Infração.

Após o advento da MP nº 135, de 30/10/2003, em seu art. 18, caput, é que se retirou do ordenamento jurídico a limitação criada pela regra jurídica do artigo 90 da MP nº 2.15835/ 2001 aos efeitos dos §§ 1º e 2º do art. 5º do Decreto Lei nº 2.124/84 c/c art. 16 da Lei nº 9.779/99, de modo que as “diferenças apuradas” em declarações da Contribuinte passaram também a ser equiparadas a instrumento de confissão de dívida, assim como os “saldos a pagar”, não mais estando obrigatoriamente sujeitas ao lançamento.”

(grifo nosso)

Dessa forma, à época dos fatos analisados, a falta de pagamento, detectado pela auditoria, decorrente da constatação de inexistência de DARF do valor informado do débito de COFINS, necessariamente, deveria ser objeto de lançamento de ofício para a efetividade de sua cobrança. Portanto, no caso, procedeu corretamente a fiscalização.

Não merece prosperar a argumentação da recorrente de nulidade do Auto de Infração. De pronto, afirmemos que o Auto de Infração foi lavrado segundo os requisitos estipulados no art. 10 do Decreto 70.235, de 06 de março de 1972, assim como não incorreu em nenhuma das causas de nulidade dispostas no art. 59 do mesmo diploma legal, logo, encontra-se válido e eficaz. Ademais, a imposição da penalidade decorreu da inobservância da legislação de regência pelo sujeito passivo, fato este, que se torna inconteste, quando se verifica que, embora tenha declarado o débito em DCTF no 3º trimestre de 1998, o mesmo não foi pago no vencimento, circunstância confessada pela própria recorrente desde sua Manifestação de Inconformidade.

Por outro lado, também não se vislumbra a ocorrência de cerceamento do direito de defesa, do contraditório e do devido processo legal, tendo em vista que a recorrente foi validamente cientificada e pôde exercer amplamente sua defesa tanto em primeira, como em segunda instância.

Assim, o Auto de Infração, mesmo que lavrado eletronicamente, que preenche os requisitos formais estipulados pelo Decreto 70.235/1972, encontra-se válido e eficaz, portanto, rejeito a preliminar de nulidade suscitada pela recorrente.

Mérito

Continuando em sua peça recursal, a recorrente alega que o art. 7º da Lei nº 9.718/98, reproduzido abaixo, o autoriza ao diferimento do pagamento das contribuições, quando da prestação de serviço a entidades governamentais:

Art.7º No caso de construção por empreitada ou de fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, o pagamento das contribuições de que trata o art. 2º desta Lei poderá ser diferido, pelo contratado, até a data do recebimento do preço.

Parágrafo único. A utilização do tratamento tributário previsto no caput deste artigo é facultada ao subempreiteiro ou subcontratado, na hipótese de subcontratação parcial ou total da empreitada ou do fornecimento.

(grifo nosso)

Entretanto, deve-se se esclarecer que o art. 17 da própria Lei nº 9718/98 determina quando as suas disposições passaram a ter efeito jurídico:

Art.17. Esta Lei entra em vigor na data de sua publicação, produzindo efeitos:

I- em relação aos arts. 2º a 8º, para os fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999;

II- em relação aos arts. 9º e 12 a 15, a partir de 1º de janeiro de 1999.

(grifo nosso)

Como se percebe, a norma esculpida no pelo disposto no art. 7º somente produziu efeitos jurídicos para os fatos geradores a partir de 01/02/1999, ou seja, somente a partir de então, as empresas que realizassem construção por empreitada ou fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, contratados por pessoa jurídica de direito público, empresa pública, sociedade de economia mista ou suas subsidiárias, poderiam, em relação a essas receitas, diferir o pagamento das contribuições até a data do recebimento do preço.

No caso em tela, como o fato gerador do serviço contratado ocorreu no 3º trimestre de 1998, isto é, antes da produção dos efeitos do art. 7º da Lei nº 9.718/98, a ora recorrente estava obrigada a reconhecer a receita, para fins de cálculo das contribuições, e, em decorrência, a declarar e pagar tais contribuições naquele período.

Desta forma, não assiste razão a recorrente.

Por outro lado, vale rechaçar qualquer digressão sobre a retificação da DCTF, tendo em vista que, no caso concreto, essa declaração foi apresentada corretamente. Ratifique-se que, pelo exposto acima, até janeiro de 1999, inclusive, as receitas auferidas de contratos com o setor público deveriam ser reconhecidas pelo regime de competência para cálculo e pagamento das contribuições. Logo, não deveria ocorrer qualquer mudança nos valores informados nessa declaração.

Assim, não há como negar que procedeu corretamente a fiscalização ao lançar o tributo declarado, mas não pago, juntamente com os acréscimos legais. Assim como, ressalte-se que foi correta a conclusão do Acórdão recorrido (fl. 113):

"O contribuinte em sua defesa alega que efetuou o recolhimento pelo regime de caixa, contudo, considerando que apenas a partir da Lei nº 9.718, de 1998 é permitido o diferimento do pagamento da COFINS quando do auferimento de receitas decorrentes de construção por empreitada ou fornecimento a preço predeterminado de bens ou serviços, e, observando que o auto

em questão se refere ao exercício de 1998, correto o lançamento efetuado por se reportar à legislação vigente à época da ocorrência do fato gerador."

Quanto à alegação de que o tributo lançado estaria sendo cobrado em duplicidade, pois, em tese, já teria sido declarado na DCTF do 4º trimestre de 1999 e pago, também não procede.

Considerando-se que seria necessário uma auditoria no último trimestre de 1999 para se ter certeza da inclusão, embora equivocada, das receitas do 3º trimestre do ano anterior, considerando-se que, mesmo que isso tenha ocorrido, o procedimento correto, a ser seguido pela contribuinte, seria a formalização de um pedido de restituição do pagamento indevido ou a maior e, por fim, considerando-se que a matéria posta em julgamento neste processo se restringe, apenas, a validade do lançamento exteriorizado através do Auto de Infração nº 0000251, essa alegação da recorrente se constitui matéria estranha ao presente processo e, portanto, este Colegiado não pode se manifestar sobre a correção ou incorreção dos valores eventualmente pagos em relação ao 4º trimestre de 1999.

Assim sendo, por todo o exposto, voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário, mantendo na íntegra o Crédito Tributário lançado.

(assinado digitalmente)

Carlos Alberto da Silva Esteves