



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

**Processo n°** 10380.008139/2003-89  
**Recurso n°** 000.001 De Ofício e Voluntário  
**Acórdão n°** **3301-1.252 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 24 de janeiro de 2012  
**Matéria** Cofins  
**Recorrentes** COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE E FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Ano-calendário: 1998

Ementa: MULTA DE OFÍCIO. DÉBITOS DECLARADOS.

Correto o cancelamento da multa de ofício de débitos declarados pelo contribuinte, em decorrência do princípio da retroatividade benigna, com supedâneo no art. 18 da MP n° 135/03, convertida na Lei n° 10.833/03, com a nova redação dada pelas Leis n° 11.051/04 e n° 11.196/05.

SUSPENSÃO DE EXIGIBILIDADE.

A apresentação de recurso suspende a exigibilidade do crédito tributário nele discutido.

DECADÊNCIA.

Uma vez que o STF, por meio da Súmula Vinculante n° 8, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei n° 8.212/91, há que se reconhecer a decadência em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional. Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à Cofins decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, como no presente caso, ou artigo 173, I, em caso contrário.

NORMAS PROCESSUAIS.

Auto de infração decorrente de auditoria interna na DCTF, por conta de processo judicial não comprovado. Tendo sido comprovada a existência e regularidade de medida judicial, elidindo a motivação do lançamento, este deve ser cancelado.

PRESCRIÇÃO.

A manifestação do fisco quanto à ocorrência de integralidade de pagamento de contribuição devidamente declarada em DCTF deverá se verificar antes do prazo quinquenal previsto no art. 174, do CTN, sob pena de prescrição.

Recurso de Ofício Negado e Voluntário Provido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário, nos termos do voto do Relator.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas Presidente

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Mauricio Taveira e Silva, Fábio Luiz Nogueira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

## Relatório

COMPANHIA ENERGÉTICA DO CEARÁ - COELCE, devidamente qualificada nos autos, recorre a este colegiado, através do recurso de fls. 311/347 contra o acórdão nº 08-15.319, de 24/04/2009, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Fortaleza - CE, fls. 292/301, que julgou procedente em parte o auto de infração nº 0003900 (fls.36/37) relativo à Cofins, referente aos períodos de janeiro a dezembro de 1998, decorrente de auditoria interna na DCTF em razão de que os créditos vinculados ao Processo nº 96.11899-0, não foram confirmados, sob a ocorrência: “Proc jud não comprovad”, conforme fls. 38/41. A contribuinte foi devidamente cientificada do lançamento em 08/08/2003 (fl. 46).

Os autos foram relatados pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

*Em face do contribuinte acima identificado foi emitido eletronicamente o auto de infração de fls 36/42, formalizando crédito tributário relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) com fatos geradores em 1998, no valor de R\$ 37.796.220,69, já computados os juros moratórios e a multa de ofício.*

*As contribuições que deram calço à pretensão fiscal foram informadas na DCTF (Declaração de Contribuições e Tributos Federais) na condição de “exigibilidade suspensa”, já que o contribuinte estaria discutindo na Justiça a cobrança dessa contribuição nos autos n.º 96.11899-0.*

*A Delegacia da Receita Federal em Fortaleza (DRF/FOR) reconheceu, em informação fiscal de fls 91/98, a liquidação parcial dos débitos lançados mediante pagamento efetuado antes do lançamento impugnado, quando o contribuinte pretendia se beneficiar da anistia/isenção de juros e multa instituída pelo art. 17 da Lei n.º 9.779/97, com a redação acrescida pelo art. 10 da Medida Provisória n.º 2.158-35, de 2001 (fl 112).*

*Inconformado com a pretensão fiscal, da qual tomou ciência em 08.08.2003 (fl 46), o contribuinte apresentou impugnação em 05.09.2003 (fls 1/27), requerendo o cancelamento do lançamento tributário com base nos seguintes fundamentos: (i) nulidade formal do lançamento decursiva da inobservância do art. 3.º da IN SRF n.º 94/1997, que determina que a autoridade fiscal intime, antes de proceder ao lançamento, o contribuinte a prestar esclarecimentos acerca de inconsistências verificadas na DCTF; (ii) incompetência regimental do Delegado da DRF/FOR para realizar o lançamento; (iii) pagamento integral da contribuição, realizado com vistas à fruição de isenção/remissão e levando-se em conta a liquidação parcial dos débitos declarados mediante crédito oriundo de retenções efetuadas por órgãos públicos (Lei n.º 9.430/96, art. 64); (iv) ilegalidade da cobrança da multa de ofício, uma vez que a DCTF é instrumento de denúncia espontânea (art. 138 do CTN). O impugnante requereu, preliminarmente, a realização de perícia e o julgamento conjunto com o processo 10380.006062/00-25.*

*O então relator do feito baixou os autos em diligência para a Fiscalização “verificar, à luz da escrituração contábil-fiscal do autuado, qual o valor da Cofins Devida no período compreendido entre julho de 1997 a junho de 1999, após o cômputo das deduções concernentes às retenções efetuadas por Órgãos Públicos”.*

*Em informação fiscal de 159/160, a Fiscalização encerrou a diligência, depois de apresentados alguns documentos pelo contribuinte, tendo este mesmo requerido o encerramento do procedimento (fls 243/289).*

A DRJ considerou procedente em parte o lançamento, “reduzindo a multa de ofício (75%) para a multa de mora (20%), incidente sobre os saldos dos débitos à fl 112. Os autos n.º 10380.006062/00-25 devem ser juntados, por apensação, aos presentes autos.”. O acórdão restou assim ementado:

*Assunto: Processo Administrativo*

*Fiscal Ano-calendário: 1998*

**PERÍCIA. INDEFERIMENTO.**

*A perícia não se presta à realização de exames que prescindem de conhecimento técnico específico, sobretudo quando a realização de diligência se mostra suficiente para esclarecer os exames desejados.*

**COMPETÊNCIA. AUTO DE INFRAÇÃO DELEGADO.**

*O Auditor-Fiscal investido na função de Delegado da Receita Federal não deixa de ser competente para proceder ao lançamento tributário, porquanto tal competência decorre da lei, e não do regimento interno da Receita Federal.*

*Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins*

*Ano-calendário: 1998*

*COFINS. FALTA DE PAGAMENTO. COBRANÇA.*

*Mantém-se a cobrança de tributo vinculado a pagamento não comprovado pelo sujeito passivo.*

*Assunto: Normas de Administração Tributária*

*Ano-calendário: 1998*

*NORMAS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. GOZO DO BENEFÍCIO DE ANISTIA/REMISSÃO.*

*Não tendo havido o recolhimento integral exigido pela legislação pertinente à anistia concedida pela Lei nº 9.779/99, é de se manter o indeferimento do direito ao benefício que permitia o pagamento de créditos tributários com exigibilidade suspensa por processos judiciais ajuizados até 31.12.1998, com a anistia de multa e redução dos juros de mora para pagamento à vista, efetuado até 31.07.1999.*

*MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.*

*Tendo em conta a nova redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051, de 2004, ao art. 18 da Lei 10.833, de 2003, em combinação com o art. 106, inciso II, alínea "c", do CTN, cancela-se a multa de ofício aplicada.*

*Lançamento Procedente em Parte*

Quanto ao processo n.º 10380.006062/00-25 juntado, por apensação, aos presentes autos, conforme fls. 581/582 do processo n.º 10380.006062/00-25, acatando decisão *a quo*, o acórdão recorrido registra tratar-se de processo visando à extinção de débitos, homologando-se o pagamento que teria sido efetuado antes do lançamento, no dia 30/07/1999, no valor R\$ 46.251.430,10, que equivaleria ao saldo devedor apurado em relação aos débitos do período de maio/1996 até jun/1999, considerando o benefício da anistia/remissão previsto no art. 17 da Lei n.º 9.779/1999, que previa a exclusão da multa e juros se atendidas determinadas condições. Assim, em apertada síntese, registra o relator do voto condutor do aresto (processo n.º 10380.008139/2003-89, fl. 298), o que fora decidido no processo a este apensado (processo n.º 10380.006062/00-25, acórdão n.º 08-14.856 de 19/02/2009, fls. 383/397), colocado nos seguintes termos:

*(...) valendo, por ora, explicitar os fundamentos e a conclusão do voto condutor do acórdão proferido.*

*O referido julgado identificou bem o ponto da controvérsia a ser respondida, visando à aferição da integralidade do pagamento:*

*(...) verifica-se que a querela está em se saber se a base de cálculo em questão estava ou não majorada pelas retenções feitas por órgãos públicos e, por conseguinte, se o pagamento efetuado pela requerente teria sido suficiente para quitar integralmente os débitos passíveis do gozo da anistia prevista na Lei nº 9.779, de 1999.*

*O pedido foi, então, indeferido com base nos seguintes fundamentos:*

*(i) o pedido de homologação, pressuposto inarredável para a fruição do benefício de anistia/isenção, foi deduzido em 05.05.2000, bem depois do prazo fatal de 30.09.1999, previsto no § 3º do art. 11, da MP 1.858-8, de 1999, posteriormente reeditado pela MP nº 2.158-35, de 2001, verbis:*

*O gozo do benefício e a correspondente baixa do débito envolvido pressupõe requerimento administrativo ao dirigente do órgão da Secretaria da Receita Federal ou da Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional responsável pela sua administração, instruído com a prova do pagamento ou do pedido de conversão em renda.*

*(ii) o contribuinte não comprovou, na diligência determinada exatamente para esse fim, a existência das retenções efetuadas por órgãos públicos no período de jul./97 a jan./99, as quais lhe serviriam de crédito a ser compensado com os débitos informados na DCTF, diminuindo, assim, o montante do débito a ser atribuído ao pagamento efetuado, de modo a que este fosse considerado integral; a propósito, vale transcrever a conclusão do voto condutor nesse sentido:*

*Assim, para demonstrar a liquidez e certeza do crédito, a interessada deveria ter comprovado que houve a retenção dos tributos condição 'sine qua non' para que este pudesse ser aproveitado pela requerente e assim justificar a suposta diferença entre o recolhimento do DARF efetuado por ela no valor de R\$ 46.251.430,10 e o valor apurado pela SRF de R\$ 46.579.438,28, configurando que o pagamento teria sido suficiente para quitar integralmente os débitos passíveis do gozo da anistia prevista na Lei nº 9.779, de 1999.*

*(iii) como não foi computado o crédito relativo às retenções, o pagamento das contribuições não pode ser considerado integral, não preenchendo, assim, o pressuposto para fruição do benefício de exclusão da multa e dos juros.*

*A título de achega às razões que fundamentaram o indeferimento da homologação do pagamento, venho trazer a lume o fato de que, tanto quanto se dera no preenchimento da DCTF, o contribuinte não compensou, em sua escrituração, os débitos de Cofins com o crédito relativo a retenções por órgãos públicos. Com efeito, compensou em relação à Cofins devida nos meses de julho e agosto de 1997 (fls 260/261); mas, a partir daí, deixou de registrar a operação de compensação, passando a acumular, em*

*sua contabilidade, crédito de Cofins, que, em julho de 1999, remontava a quantia de R\$ 335.839,52 (fl 282).*

*Esse argumento, que fere a questão de fundo, é suficiente para afirmar que não teria também havido pagamento integral das contribuições.*

Tempestivamente, em 23/04/2009 (processo nº 10380.006062/00-25), a contribuinte protocolizou o recurso voluntário de fls. 411/440, acrescido dos documentos de fls. 441/494 e, posteriormente, reapresentou o mesmo recurso e documentos, às fls. 497/580. Também tempestivamente, em 03/07/2009 (processo nº 10380.008139/2003-89), a contribuinte protocolizou o recurso voluntário de fls. 311/347.

Em ambos recursos, suas alegações podem ser sintetizadas em seus pedidos, os quais aduzem: a) suspensão de exigibilidade dos créditos tributários tratados nos dois processos; b) decadência relativa ao lançamento complementar de 14/02/2007, conforme art. 150, § 4º do CTN; c) nulidade do processo nº 10380.008139/2003-89, ou julgamento conjunto com o processo nº 10380.006062/00-25; d) reconheça-se que as diferenças alegadas pelo fisco decorrem de retenções contra a contribuinte, efetuadas por órgãos e entidades da Administração Pública Federal no momento de pagamento de suas faturas de fornecimento de energia elétrica, por submissão à Lei nº 9.430/96, arts. 64 e 65; e) requer diligência, juntamente com o processo nº 10380.006062/00-25, visando a comprovação do alegado, especialmente as retenções por órgãos públicos; f) caso as diferenças alegadas no processo nº 10380.006062/00-25, no valor de R\$328.008,18, referentes às retenções por órgãos públicos venham a ser exigidas, somente sobre tais montantes poderiam incidir multas e juros, em sede de lançamento complementar, nunca glosar a totalidade dos benefícios do art. 17 da Lei nº 9.779/99 para todos os débitos que foram integralmente quitados; g) o acórdão recorrido (acórdão nº 08-14.856, processo nº 10380.006062/00-25) reconheceu que com o pagamento de R\$46.251.430,10, todos os débitos da Cofins de 1998 estão integralmente quitados, ainda que, por absurdo, não se aplique o preconizado na Lei nº 9.779/99.

É o Relatório.

## **Voto**

Conselheiro MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Inicialmente, de se registrar que, com supedâneo no art. 151, III, do CTN, c/c o art. 33 do Decreto nº 70.235/72, o crédito tributário objeto dos presentes autos encontram-se com a exigibilidade suspensa, em decorrência do recurso apresentado, até o julgamento definitivo do presente processo administrativo.

Este processo envolve recurso de ofício e voluntário. Analisa-se, inicialmente, a matéria objeto do recurso de ofício, decorrente da exoneração efetuada pela

autoridade julgadora de primeira instância referente à exclusão da multa de ofício em razão de os débitos se encontrarem declarados.

Tendo em vista que a exclusão está ancorada na retroatividade benigna e tem supedâneo no art. 18 da MP nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, com a nova redação dada pelas Leis nº 11.051/04 e nº 11.196/05, não há como discordar da decisão recorrida, devendo ser negado provimento ao recurso de ofício.

Na sequência, analisa-se o auto de infração eletrônico tratado no processo nº 10380.008139/2003-89, o qual não deve prosperar, conforme se demonstrará.

De antemão, há que se verificar eventual ocorrência de decadência. Uma vez que o STF, por meio da Súmula Vinculante nº 8, considerou inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, há que se reconhecer a decadência em conformidade com o disposto no Código Tributário Nacional. Assim, o prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente à Cofins decai no prazo de cinco anos fixado pelo CTN, sendo, com fulcro no art. 150, § 4º, caso tenha havido antecipação de pagamento, inerente aos lançamentos por homologação, como no presente caso, ou artigo 173, I, em caso contrário. Assim, há que se reconhecer que, consoante o art. 150, § 4º, do CTN, os períodos de apuração de janeiro a julho/1998 já se encontravam alcançados pela decadência, visto que a ciência da autuação se deu em 08/08/2003.

A recorrente foi autuada em decorrência de auditoria interna na DCTF conforme consignado à fl. 37 na qual se encontra a descrição e enquadramento legal. No campo intitulado “Descrição”, temos: *FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, conforme Anexo III. “DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR”, em anexo.* Na sequência, consta todo enquadramento legal pertinente.

Nas folhas seguintes, ANEXO I- DEMONSTRATIVOS DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS (fls. 38/41), em relação à ação judicial informada pela contribuinte nº 96.11899-0, está consignada a ocorrência de “Proc. Jud não comprovad”, ou seja, processo judicial não comprovado.

Contudo, o processo judicial foi informado corretamente, como se depreende das DCTF de fls. 61/87 e da Informação Fiscal, à fl. 91, que se transcreve, parcialmente:

*Por meio da Ação Declaratória nº 96.0014682-9 (autuada em 28.06.1996), o contribuinte pleiteava a inexigibilidade da cobrança da COFINS sobre o faturamento das operações relativas a energia elétrica. Como objetivo de suspender a exigibilidade dos débitos, o curso do processo principal, o contribuinte apresentou a Ação Cautelar nº 96.11899-0 (autuada em 21.05.1996). Referida ação cautelar foi informada nas DCTF relativas aos débitos de COFINS de MAI/1996 a MAR/1999. Os débitos da mesma natureza (COFINS) relativos aos períodos de apuração de ABR a JUN/1999 foram vinculados nas DCTF ao pagamento citado no item 1, acima.*

*3. Na ação principal (96.0014682-9), foi proferida sentença favorável ao contribuinte, entretanto, a Procuradoria da Fazenda Nacional obteve êxito, junto ao TRF, na Apelação Cível*

*nº 163.530-CE, cujo Acórdão foi publicado no DJ da União em 06.09.1999, conforme informação constante no sítio da TRF-5a Região. Não consta a apresentação de Recurso Extraordinário (RE) ou Recurso Especial (RESP), encontrando-se baixada a ação desde 6.8.2001.*

*4. Convém esclarecer que os débitos relativos a COFINS dos períodos de apuração de MAI/1996 a MAR/1999, foram todos confessados em DCTF e vinculados pelo contribuinte à ação judicial acima citada. [...]*

Portanto, em relação ao período autuado, janeiro a dezembro de 1998, a contribuinte encontrava-se albergada por medida judicial, a qual vigeu até setembro de 1999. Entretanto, antes desta data, em 30/07/1999, visando ao usufruto do benefício fiscal previsto no art. 17 da Lei nº 9.779/99, efetuou o pagamento de DARF no valor de R\$46.251.430,10 (fl. 33), referente aos períodos de apuração da Cofins de maio/1996 até jun/1999. Assim, vez que o lançamento ocorreu em 08/08/2003 (fl. 46), no momento da autuação os referidos créditos tributários já se encontravam extintos, ainda que parcialmente, pelo pagamento, sendo portanto, incorreto o lançamento da totalidade da Cofins devida relativa ao ano de 1998.

De se ressaltar as considerações da Nota Técnica Conjunta Corat/Cosit nº 61, de 28/12/2001, destinada a fornecer “orientações para o atendimento às impugnações dos autos de infração relativos às DCTF/97”, ao mencionar que, em virtude de problemas técnicos e da decadência eminente, houve comprometimento da qualidade do trabalho de auditoria das DCTF/97. “Em função desses fatores, a emissão dos autos de infração não foi precedida de todas as verificações que seriam desejáveis, pelo que estima-se que grande quantidade de autos emitidos sejam inconsistentes.”

A despeito de a indigitada Nota se referir à auditoria realizada nas DCTF de 1997, ao que parece, o mesmo problema se verificou em relação às DCTF de 1998.

Cumprido destacar a possibilidade de que um lançamento regularmente notificado possa ser alterado. Nesse sentido, elucidativos são os esclarecimentos prestados por Antonio da Silva Cabral<sup>1</sup>, donde se extrai o esclarecedor excerto:

*“Quando o sujeito passivo contesta, dá-se o início da fase litigiosa do mesmo procedimento. O lançamento regularmente notificado ao contribuinte e por este validamente impugnado faz com que a fase interna do procedimento de lançamento tenha continuação, até o surgimento de um crédito tributário definitivo, que é aquele não mais sujeito a recurso na área fiscal. Embora, por princípio, todo lançamento seja definitivo (já que não existe lançamento provisório, nem lançamento condicional), o ato administrativo está sujeito a alteração, nas hipóteses previstas no art. 145 do CTN.”*

Todavia, no presente caso, extrapolou-se o limite do razoável. A prosperar essa forma de lançamento teremos em breve situações do tipo: Descrição dos Fatos: “Descumprimento de obrigação tributária”; Enquadramento Legal: “Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN”. Assim, a partir de uma imputação abrangente dessas, em um segundo momento, apurar-se-ia a falta cometida.

Releva observar que no Direito Brasileiro, o interessado se defende dos fatos, não havendo relevância na qualificação jurídica, uma vez que esta não integra a causa de pedir. Assim, às partes cabe alegar e fornecer a prova dos fatos. Ao julgador, conhecedor do direito que é, cabe decidir sobre os fatos, consoante as normas aplicáveis, ou seja, decidir com base na subsunção do fato à norma.

Ora, se a contribuinte não pode apresentar novas razões para se defender, de modo a que seus argumentos sejam submetidos à dupla instância, do mesmo modo, não pode a autoridade julgadora suprir procedimentos próprios da autoridade lançadora, modificando sua motivação, o que consistiria em inovação.

Nessa toada, ressalta-se a necessária motivação dos atos administrativos. No ordenamento pátrio, sua justificação sempre foi obrigatória, ou como pressuposto de existência, ou como requisito de validade, conforme entendimento da doutrina, confirmado através da norma positiva, pelo disposto na Lei nº 4.717/65, art.2º. Mais recentemente, houve a edição da Lei nº 9.784/99, corroborando a imprescindibilidade do motivo como sustentáculo do ato administrativo. Assim, dispõe o art. 50 desta lei:

*Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:*

*I) neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;*

*II) imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;*

*(...)*

*§ 1º - A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos anteriores, pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso serão parte integrante do ato.*

Além das expressas disposições em lei, também a doutrina ensina que a falta de congruência entre a situação fática anterior à prática do ato e seu resultado, invalida-o por completo. Constrói-se, assim, a teoria dos motivos determinantes. No magistério de Hely Lopes Meirelles, *"tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade"* (Manual de Direito Administrativo, José dos Santos Carvalho Filho, Editora Lumen Juris, 1999, p. 81).

Portanto, em relação ao auto de infração eletrônico nº 0003900, de fls. 36/37, tratado neste processo nº 10380.008139/2003-89, visto que à época do lançamento, 08/08/2003 (fl. 46), o crédito tributário lançado encontrava-se extinto por meio de pagamento através de DARF datado de 30/07/1999 (fl. 33), ainda que discutível a sua integralidade e, ainda, tendo sido comprovada a existência e regularidade de medida judicial, elidindo a motivação do lançamento, entendo que este deva ser cancelado.

Em relação à matéria tratada no processo nº 10380.006062/00-25, embora se origine da necessidade de observar o cumprimento de exigências, visando ao gozo do benefício previsto no art. 17 da Lei nº 9.779/99, a lide cinge-se à comprovação da integralidade do pagamento, que segundo a contribuinte, adviria de recolhimentos efetuados por órgãos públicos, em obediência ao art. 64 da Lei nº 9.430/96, justificando, assim, a diferença entre o

valor apurado pela RFB de R\$46.579.438,28, em contrapartida com a quantia recolhida por meio de DARF de R\$46.251.430,10.

Esta questão foi muito bem retratada no voto condutor do acórdão recorrido, razão pela qual abaixo se transcreve:

[...]

*Diante de todo o retroexposto verifica-se que a querela está em se saber se a base de cálculo em questão estava ou não majorada pelas retenções feitas por órgãos públicos e, por conseguinte, se o pagamento efetuado pela requerente teria sido suficiente para quitar integralmente os débitos passíveis do gozo da anistia prevista na Lei nº 9.779, de 1999.*

*Em assim sendo, o julgamento foi convertido em diligência, através do documento anexo às fls. 211/214, de 23 de julho de 2.007.*

*Como resultado da diligência, o SEFIS/DRF/Fortaleza, apresentou a informação de fls. 221/222, na qual assevera em síntese que:*

[...]

*Portanto, o enfoque que deve ser dado nesta análise é a existência ou não das aludidas retenções.*

*Assim, para demonstrar a liquidez e certeza do crédito, a interessada deveria ter comprovado que houve a retenção dos tributos condição 'sine qua non' para que este pudesse ser aproveitado pela requerente e assim justificar a suposta diferença entre o recolhimento do DARF efetuado por ela no valor de R\$ 46.251.430,10 e o valor apurado pela SRF de R\$ 46.579.438,28, configurando que o pagamento teria sido suficiente para quitar integralmente os débitos passíveis do gozo da anistia prevista na Lei nº 9.779, de 1999.*

*Por todo o exposto, voto no sentido de INDEFERIR a manifestação de inconformidade interposta, ratificando o teor do Despacho Decisório de fls. 671/74.*

Em que pese a precisa síntese do conflito, permito-me discordar das conclusões do acórdão recorrido.

Inicialmente trago à baila o meu entendimento acerca de questões referentes à necessidade de pagamento integral. Este tema foi por mim apreciado no processo nº 10840.002322/2001-44, recurso nº 232065, votado na sessão de 20/11/2007, sendo as razões de decidir colocadas nos seguintes termos:

*[...] tendo em vista as diferenças apuradas e a inexistência do depósito do montante integral, entendo que este tema merece uma análise mais aprofundada.*

*Pela literalidade da lei, um crédito tributário de R\$1.000,00, tendo sido efetuado um depósito de R\$999,00, em vista de sua*

*não integralidade ensejaria o lançamento de R\$1.000,00, a título de principal (tributo/contribuição), acrescido de R\$750,00 correspondente a multa de ofício, além dos juros de mora.*

*Em tempos de pós-positivismo, em que os princípios encontram-se tão em voga, afigura-se desproporcional a penalidade em questão, sobretudo a partir da edição da Lei nº 9.703/98, decorrente da conversão da MP nº 1.721/98, que alterou a sistemática dos depósitos judiciais e extrajudiciais de tributos e contribuições federais, os quais, ao invés de ficarem à disposição do Juízo em conta vinculada ao processo à semelhança de uma conta de poupança, consoante dispõe o art. 11 da Lei nº 9.289/96, passam a ser imediatamente disponibilizados à conta única do Tesouro Nacional, sendo devolvido ao depositante ou transformado em pagamento definitivo, após o encerramento da lide.*

*Sobre o tema em relevo, oportuno apresentar as considerações do ilustre autor Geraldo Brinckmann in "Depósito Judicial e o Lançamento de Ofício para Prevenir a Decadência" Revista de Estudos Tributários nº 8, p. 22, jul/ago-99, apud Paulsen, Leandro, "Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência", 8ª edição, Ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1116.*

*- Não-aplicação de multa. O depósito, mesmo antes da Lei 9.703/98, cumprindo a função de garantia do crédito - ainda que insuficiente - afasta os efeitos da mora relativamente ao montante depositado, de modo que não poderá ser aplicada multa moratória sobre o montante depositado tempestivamente.*

*- "Diante da lei nova, não se justifica o lançamento da multa de ofício sobre a parcela depositada, pois não mais existe a possibilidade do levantamento do depósito antes do final do processo judicial. Convertido o depósito parcial em renda, no caso de decisão favorável à Fazenda Pública, haverá a extinção parcial do crédito tributário contestado, relativamente à parcela depositada. Impossível a eventual decadência da penalidade pecuniária. Ou o crédito tributário será extinto pela conversão em renda, ou a dívida tributária não terá existência. Com relação ao valor não depositado, entretanto, é cabível o lançamento da multa de ofício. (...) CONCLUSÕES 1) Não cabe o lançamento da multa de ofício quando a exigibilidade do crédito a ser constituído estiver previamente suspensa por via do depósito do seu montante integral; 2) O depósito de montante não-integral do crédito tributário não opera a sua suspensão, fazendo-se cabível o lançamento da multa de ofício sobre a integralidade do crédito, antes do advento da Lei nº 9.703/98, e apenas sobre a parcela faltante após o surgimento da lei nova." (Geraldo Brinckmann, Depósito Judicial e o Lançamento de Ofício para Prevenir a Decadência, em Revista de Estudos Tributários nº 8, p. 22, jul/ago-99)*

*Cabe, ainda, trazer à colação as considerações da ilustre Conselheira relatora Sandra Maria Faroni em seu voto condutor*

do acórdão nº 101-94.662, processo nº 16327.000794/2001-58, Sessão de 12/08/2004, obtido no sítio dos Conselhos de Contribuintes na internet (<http://www.conselhos.fazenda.gov.br>), as quais se transcreve:

*“Quanto à integralidade do depósito judicial, a questão deve ser considerada dentro dos seus limites, isto é, seus efeitos se projetam sobre a exigência à qual se vinculam e até a força dos referidos depósitos. Dessa forma, deve ser considerado se os depósitos foram feitos pelo montante integral (principal mais encargos moratórios incorridos até a data da efetivação dos depósitos). Caso contrário, há que ser feita a imputação, para averiguar quanto do crédito teve sua exigibilidade suspensa pelo depósito.*

*Sobre a parte do crédito que, no momento da lavratura do auto de infração, estava com sua exigibilidade suspensa por depósito ou liminar concedida no mandado de segurança, não cabe a imposição da multa.”*

*Portanto, o depósito do montante integral deve ser entendido como composto de principal, multa e juros, quando devidos. Ainda que parcial, por não atingir a totalidade do exigido pelo fisco, o depósito do crédito tributário, a partir do momento em que é efetuado, exclui a aplicação da multa de ofício e dos juros de mora e, ainda, mantém suspensa a exigibilidade, até o montante depositado.*

*Destarte, deve ser afastada a multa sobre a parcela do crédito depositada judicialmente, considerando que, caso os juros de mora não tenham sido calculados corretamente, deve ser feita a imputação, para averiguar quanto do crédito teve sua exigibilidade suspensa pelo depósito, incidindo a multa apenas sobre a parcela eventualmente não coberta pelo depósito.*

Nessa toada, entendo que, ainda que subsista crédito tributário referente à diferença entre o apurado pela Receita Federal (R\$46.579.438,28) e o montante efetivamente recolhido pela interessada por meio de DARF (R\$46.251.430,10), somente sobre esta diferença poderia ser exigido o crédito tributário, sem o benefício previsto pelo art. 17 da Lei nº 9.779/99.

Dito isto, passa-se à análise dos valores considerados pela contribuinte e pelo fisco, relacionados a este processo, consoante a cronologia dos fatos. De acordo com os dados consignados na Informação Fiscal (fls. 67/73) que embasou o Despacho Decisório de fl. 74, comparando-se as duas tabelas: “Cálculo efetuado pelo contribuinte para gozo da anistia” e “Cálculo efetuado pela SRF para gozo da anistia”, às fls. 71/73, observa-se que os percentuais de juros utilizados em ambas as tabelas são idênticos e, portanto, a diferença dos débitos considerados decorre tão somente, da diferença entre a contribuição originária, apurada pelo Fisco e pela contribuinte, consignada na primeira coluna, ou seja, “Cofins Suspensa pela Medida Judicial”. Confrontando-se as duas tabelas, tem-se:

P. A.	Cofins Apurada pelo Contribuinte	% Juros	Juros a pagar (Lei 9.779/99) Contribuinte	Valor a Recolher Contribuinte	Cofins Apurada pelo Fisco	Juros a pagar (Lei 9.779/99) Fisco	Valor a Recolher Fisco	Diferença

mai/96	726.406,52	12,75	92.616,83	819.023,35	726.406,52	92.616,83	819.023,35	0,00
jun/96	761.564,85	12,75	97.099,52	858.664,37	761.564,85	97.099,52	858.664,37	0,00
jul/96	822.756,15	12,75	104.901,41	927.657,56	822.756,15	104.901,41	927.657,56	0,00
ago/96	844.498,33	12,75	107.673,54	952.171,87	844.498,33	107.673,54	952.171,87	0,00
set/96	865.543,60	12,75	110.356,81	975.900,41	865.543,60	110.356,81	975.900,41	0,00
out/96	806.016,15	12,75	102.767,06	908.783,21	806.016,15	102.767,06	908.783,21	0,00
nov/96	882.270,91	12,75	112.489,54	994.760,45	882.270,91	112.489,54	994.760,45	0,00
dez/96	857.832,08	12,75	109.373,59	967.205,67	857.832,08	109.373,59	967.205,67	0,00
jan/97	884.815,39	12,75	112.813,96	997.629,35	884.815,39	112.813,96	997.629,35	0,00
fev/97	811.863,03	12,75	103.512,54	915.375,57	811.863,03	103.512,54	915.375,57	0,00
mar/97	920.591,46	12,75	117.375,41	1.037.966,87	920.591,46	117.375,41	1.037.966,87	0,00
abr/97	790.352,32	12,75	100.769,92	891.122,24	790.352,32	100.769,92	891.122,24	0,00
mai/97	917.455,77	12,75	116.975,61	1.034.431,38	917.455,77	116.975,61	1.034.431,38	0,00
jun/97	960.820,15	12,75	122.504,57	1.083.324,72	960.820,00	122.504,55	1.083.324,55	0,15
jul/97	898.782,43	12,75	114.594,76	1.013.377,19	959.315,56	122.312,73	1.081.628,29	-60.533,13
ago/97	978.395,61	12,75	124.745,44	1.103.141,05	994.813,90	126.838,77	1.121.652,67	-16.418,29
set/97	1.012.972,98	12,75	129.154,05	1.142.127,03	1.021.054,34	130.184,43	1.151.238,77	-8.081,36
out/97	1.032.863,71	12,75	131.690,12	1.164.553,83	1.039.304,79	132.511,36	1.171.816,15	-6.441,08
nov/97	1.028.076,47	12,75	131.079,75	1.159.156,22	1.036.280,19	132.125,72	1.168.405,91	-8.203,72
dez/97	1.105.210,36	12,75	140.914,32	1.246.124,68	1.087.069,87	138.601,41	1.225.671,28	18.140,49
jan/98	966.485,61	12,75	123.226,92	1.089.712,53	983.154,24	125.352,17	1.108.506,41	-16.668,63
fev/98	1.053.138,36	12,75	134.275,14	1.187.413,50	1.062.477,47	135.465,88	1.197.943,35	-9.339,11
mar/98	1.080.688,07	12,75	137.787,73	1.218.475,80	1.093.432,80	139.412,68	1.232.845,48	-12.744,73
abr/98	1.070.579,74	12,75	136.498,92	1.207.078,66	1.084.651,28	138.293,04	1.222.944,32	-14.071,54
mai/98	1.187.873,78	12,75	151.453,91	1.339.327,69	1.201.336,63	153.170,42	1.354.507,05	-13.462,85
jun/98	1.098.506,12	12,75	140.059,53	1.238.565,65	1.109.668,90	141.482,78	1.251.151,68	-11.162,78
jul/98	1.263.105,74	12,75	161.045,98	1.424.151,72	1.280.404,14	163.251,53	1.443.655,67	-17.298,40
ago/98	1.220.502,53	12,75	155.614,07	1.376.116,60	1.233.134,70	157.224,67	1.390.359,37	-12.632,17
set/98	1.159.218,16	12,75	147.800,32	1.307.018,48	1.172.343,51	149.473,80	1.321.817,31	-13.125,35
out/98	1.269.743,82	12,75	161.892,34	1.431.636,16	1.282.558,27	163.526,18	1.446.084,45	-12.814,45
nov/98	1.223.556,10	12,75	156.003,40	1.379.559,50	1.230.301,31	156.863,42	1.387.164,73	-6.745,21
dez/98	1.256.944,65	12,75	160.260,44	1.417.205,09	1.275.001,13	162.562,64	1.437.563,77	-18.056,48
jan/99	1.243.642,14	10,37	128.965,69	1.372.607,83	1.243.742,14	128.976,06	1.372.718,20	-100,00
fev/99	1.661.876,99	7,04	116.996,14	1.778.873,13	1.661.876,99	116.996,14	1.778.873,13	0,00
mar/99	1.757.886,66	4,69	82.444,88	1.840.331,54	1.757.886,66	82.444,88	1.840.331,54	0,00
abr/99	1.735.509,56	2,67	46.338,11	1.781.847,67	1.735.509,56	46.338,11	1.781.847,67	0,00
mai/99	1.748.480,13	1,00	17.484,80	1.765.964,93	1.748.480,13	17.484,80	1.765.964,93	0,00
jun/99	1.903.046,60	0,00	0,00	1.903.046,60	1.960.729,30	0,00	1.960.729,30	-57.682,70
<b>Total</b>	<b>41.809.873,03</b>		<b>4.441.557,07</b>	<b>46.251.430,10</b>	<b>42.107.314,37</b>	<b>4.472.123,91</b>	<b>46.579.438,28</b>	<b>-297.441,34</b>

Registre-se que a “Cofins Apurada pelo Fisco” é aquela declarada pela contribuinte em suas DCTF às fls. 37/66, do processo n.º 10380.006062/00-25 juntado a este, por apensação, nas quais constam: “Total da contribuição no período antes de efetuadas as compensações e deduzidas as retenções na fonte por Órgão Público (Art. 64 Lei nº 9.430/96)”.

Cabe mencionar que o referido processo (n.º 10380.006062/00-25) retornou à DRF para diligência a pedido da delegacia de julgamento (fls. 211/214). Iniciada em 19/07/2007 (fl. 223/224), fora instruída com os documentos de fls. 225/381 e finalizada em 08/07/2008 (fl. 381) originando a Informação Fiscal de fls. 221/222. Neste documento o fiscal diligente consigna o escopo do trabalho solicitado, conforme segue:

*O julgador então solicitou que a COELCE fosse diligenciada no sentido de verificar, à luz da escrituração contábil-fiscal, qual o valor da COFINS devida no período em questão, após o cômputo das deduções concernentes às retenções efetuadas por Órgãos Públicos.*

Após assinalar a forma como o trabalho se desenvolveu, o fiscal registra que em 08/10/2007, a Coelce, após argumentar que “meros erros de preenchimento na DCTF do contribuinte não implicariam em desconsideração do fato jurídico do pagamento antecipado da COFINS pela retenção na forma do artigo 64 da Lei 9.430/96”, apresentou os seguintes documentos:

[...]

*Faz anexar Planilha da Contabilidade da Requerente, que apurou as diferenças elencadas, Planilha Demonstrativa da base de Cálculo da COFINS e cópias do RAZÃO Auxiliar Mensal onde consta a conta contábil referente à da Retenção da COFINS Lei 9.430 para os anos calendário 1997 e 1998 de acordo com a Planilha apresentada. Documentação anexa.*

Na seqüência, o fiscal diligente solicita a contribuinte a apresentação do que segue:

*Em 14/12/2007 a contribuinte foi intimada a comprovar através da apresentação de documentos os valores alegados e contabilizados tendo sido inclusive sugerido a elaboração de Demonstrativo/Planilha de forma a evidenciar o cotejamento destes valores mensais contabilizados apresentando a devida documentação comprobatória embasadora dos registros contábeis e fatos arguidos, no caso as retenções efetuadas por órgãos públicos.*

Em conclusão, a Informação Fiscal registra que, em 07/02/2008, após acostar os mesmos elementos anteriormente apresentados, a interessada solicita o encerramento do MPF – Diligência, finalizando-se assim, a diligência solicitada. O referido documento citado pelo fiscal, assim consigna às fls. 305/307:

*[...]período de maio a dezembro de 1996, período no qual não houve retenções na fonte pelos órgãos públicos , consoante Planilha de cotejamento adiante apresentada;*

*2. Livro Razão Auxiliar do período de janeiro de 1997 a julho de 1999 (Doc. 02), o qual efetivamente comprova a ocorrência de retenções na fonte por parte dos órgãos públicos, consoante dispõe o art. 64, § 3 04 da Lei 9.430/96, e na forma da Planilha de cotejamento também acostada.*

*06. Por fim, em atenção ao item 2 requerido pela r. Fiscalização quando da apresentação do Termo de Intimação de Diligência nº 2, segue Planilha de Cotejamento (Doc. 03) através da qual a ora Requerente demonstra que as supostas diferenças existentes dos meses de julho/ 1997 a janeiro/ 1999 e junho/ 1999 correspondem exatamente às retenções na fonte efetuadas pelos*

*órgãos públicos, na forma prevista no art. 64, § 3º da Lei nº 9.430/96.*

*07. Portanto, diante desses fatos inegáveis, bem assim como invocando a aplicação ao caso concreto dos Princípios Constitucionais da Razoabilidade e da Proporcionalidade, limites que são à atuação do Estado nas suas diversas esferas de competência, como graniticamente decidido pelo STF, REQUER a Requerente que V. Sa. se digne a receber a documentação acostada ao presente petítório, para que seja encerrado o Mandado de Procedimento Fiscal - Diligência nº 03.1.01.00-2007-00389-3, com a conseqüente declaração de total improcedência da cobrança albergada no PAF /RFB nº 10380.008139 12003-89, face à expressa quitação dos valores ali descritos com base na anistia concedida pela legislação pertinente (art. 17 da Lei 9.779/99 das MP's 1858-6/99 e 2158-35/2001).*

Apesar da profundidade com que a diligência pretendeu sanar as questões levantadas pela DRJ, parece-me que o cerne da questão consistiria na comprovação da alegada retenção por órgão público em coincidência com os valores apontados como diferenças e a sua utilização para quitar o saldo da contribuição devida.

Por outro lado, na mesma linha do que já havia mencionado o relator do voto condutor do acórdão ora recorrido (processo nº 10380.008139/2003-89), à fl. 299, compulsando-se os autos, verifica-se a ocorrência de retenção de Cofins, com base na Lei nº 9.430/96, assinaladas no “Razão Auxiliar – Registro Suplementar” às fls. 314/373 (processo nº 10380.006062/00-25), em valores muitas vezes coincidentes com as diferenças reclamadas. Todavia, tais valores foram sendo acumulados mês a mês, desde janeiro de 1997 (fl. 314) até julho de 1999, perfazendo a quantia de R\$335.839,52 (fl. 372), inexistindo nos autos qualquer evidência de que este montante, acumulado em sua contabilidade, teria sido baixado para utilização na compensação da Cofins devida.

A despeito das considerações precitadas, por fim, há que se registrar que, após haver declarado seus débitos de Cofins em DCTF (fls. 37/66, processo n.º 10380.006062/00-25), a interessada efetuou o referido pagamento destes débitos referentes aos períodos de apuração de maio/1996 até jun/1999, em **30/07/1999**, conforme cópia do DARF à fl. 03, no valor R\$ 46.251.430,10, confirmado pelo Sistema Sinal03 à fl. 04. Na sequência, observa-se o despacho de fl. 16 abaixo reproduzido, datado de 09/08/2001:

*Trata-se de solicitação do Serviço de Arrecadação desta Delegacia quanto a possibilidade da empresa em tela enquadrar-se na anistia concedida pelo art. 17 da Lei 9.779, de 10 de Janeiro de 1999, modificada pelo art. 10 da Medida Provisória 1.858-6, de 29 Junho de 1999.*

*2. Informamos que a contribuinte enquadra-se no benefício concedido pelo art. 17, § 1º, inciso III, §2º, inciso III da Lei 9.779/99, alterada pela MP 1.858.-6.*

*3. Destarte, propõe-se a devolução do presente processo ao Sesar/DRF/FOR para as providências cabíveis.*

Contudo, somente em 2006, a DRF se manifestou por meio do Despacho de fl. 74, subsidiado pela Informação Fiscal de fls. 67/73, no sentido de que a integralidade do débito para o gozo da anistia correspondia a R\$46.579.438,28, caracterizando, portanto, insuficiência no pagamento efetuado. Em conclusão, o mencionado Despacho assim consigna:

*a) promover o controle dos débitos de COFINS relativos aos períodos de apuração MAI/1996 a JUN/1999, na forma abaixo mencionada:*

[...]

*b) efetuar a alocação do DARF recolhido em 31 de julho de 1999, no valor de R\$46.251.430,10, distribuindo-o para quitação — sem o gozo do benefício previsto no art. 17 da Lei nº 9.779, de 19 de janeiro de 1999, ou seja, computando-se a totalidade dos acréscimos moratórios (multa e juros) — dos débitos confessados em DCTF e constantes da Coluna "Cofins Suspensa por Medida Judicial" da "Planilha 2" do item 7.8.2 da Informação Fiscal, a serem controlados nos processos indicados na alínea "a" acima;*

[...]

Deste Despacho a contribuinte tomou ciência em **14/02/2007** (fl. 74).

Portanto, entre a data do pagamento relativo à contribuição anteriormente declarada em DCTF (fls. 37/66), efetuando por meio de DARF (fl. 03), em **30/07/1999** e a ciência da decisão datada de **14/02/2007** (fl. 74), ocorreu o transcurso de prazo superior ao quinquenal previsto na legislação de regência, ensejando a prescrição em relação aos valores declarados nas DCTF e eventualmente não quitados.

Ressalte-se que, reconhecida a dívida mediante a apresentação da DCTF o crédito tributário encontra-se devidamente constituído no montante declarado, restando suprida a necessidade de constituição por ato da autoridade. Assim, conforme cita Leandro Paulsen<sup>2</sup>, “sendo tributo declarado em DCTF, a data de entrega deste documento é o momento em que começa a fluir o prazo prescricional.”

Já o art. 174 do CTN, assim dispõe: “A ação para a cobrança do crédito tributário prescreve em cinco anos, contados da data da sua constituição definitiva.”

Destarte, ao final do quinquênio subsequente à apresentação da DCTF os débitos confessados encontravam-se extintos pelo pagamento efetuado, em conformidade com o art. 156, I, do CTN e, quanto à eventual resíduo de débito que pudesse subsistir, houve a extinção do crédito tributário pela inércia da administração tributária, consoante o art. 156, V, do CTN.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento ao recurso voluntário** interposto pela recorrente para acolher o cancelamento do auto de infração,

<sup>2</sup> Direito Tributário Constituição e Código Tributário à luz da Doutrina e da Jurisprudência, 8ª edição, Ed. Livraria do Advogado, Porto Alegre, 2006, p. 1283. - (TRF4, 2ª T., AG 97.04.59525-5RS, rel. Juíza Tania Terezinha

Processo nº 10380.008139/2003-89  
Acórdão n.º **3301-1.252**

**S3-C3T1**  
Fl. 410

---

e seus consectários tratado neste processo nº 10380.008139/2003-89, bem assim, de reconhecer a condição de extintos os créditos tributários de Cofins referentes aos períodos de apuração de maio/1996 até jun/1999 objeto do processo nº 10380.006062/00-25, a este apensado, em virtude da prescrição.

É como voto.

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva