



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

**Processo n°** 10510.002000/2003-07  
**Recurso n°** 239.469 Voluntário  
**Acórdão n°** 3403-00.211 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 01 de fevereiro de 2010  
**Matéria** COFINS  
**Recorrente** CASA SANTA ROSA LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO**

Período de apuração: 30/04/1998 a 31/12/1998

**COFINS. DECADÊNCIA. APLICAÇÃO DO CÓDIGO TRIBUTÁRIO NACIONAL. SÚMULA VINCULANTE N° 8.**

Editada a súmula vinculante n° 8 pelo egrégio Supremo Tribunal Federal, consoante a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei n° 8.212/91, o prazo aplicável à Fazenda para providenciar a constituição do crédito tributário passa a ser 05 (cinco) cinco anos, nos moldes do Código Tributário Nacional.

**COMPENSAÇÃO. PIS E COFINS. TRIBUTOS DE ESPÉCIES DISTINTAS. ART. 66 DA LEI N° 8.383/91. INAPLICABILIDADE.**

A jurisprudência deste sodalício é assente quanto a ser o PIS/Pasep e a Cofins tributos de espécie e destinação constitucional distintas, não se lhes aplicando por conseguinte o disposto no art. 66 da Lei n° 8.383/91, mas sim, o art. 74 da Lei n° 9.430/96, de tal sorte que, não adotados os procedimentos estatuídos pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, tem-se como não realizada a compensação.

**MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.**

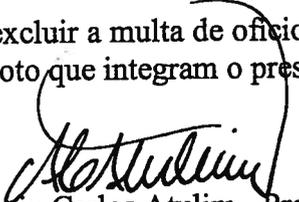
Nos termos do art. 106, I, "a" do Código Tributário Nacional, a legislação aplica-se aos fatos pretéritos, tratando-se de ato não definitivamente julgado, quando deixe de defini-lo como infração.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir do lançamento os fatos geradores encerrados até

junho de 1998 e para excluir a multa de ofício sem prejuízo da cobrança da multa de mora, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

  
Antonio Carlos Atulim - Presidente

  
Robson José Bayerl - Relator

EDITADO EM 09/03/2010

Participaram do presente julgamento, os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Carlos Alberto Donassolo (Suplente), Ivan Alegretti, Marcos Tranchesi Ortiz e Antonio Carlos Atulim.

## Relatório

O epigrafado processo se originou de impugnação apresentada em face de auto de infração eletrônico, lavrado para cobrar diferenças de Cofins, período 30/04/1998 a 31/12/1998, decorrentes da inexistência dos pagamentos indicados como direito creditório por compensações com DARF, conforme informado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais.

Em sua peça de inconformismo o contribuinte manifestou seu repúdio quanto ao procedimento eletrônico de análise de DTCF realizada pela RFB. No que concerne à questão de fundo, apontou a origem do direito creditório utilizado na compensação como sendo a repetição de valores recolhidos indevidamente a título de PIS, nos moldes dos Decretos-Leis n<sup>os</sup> 2.445/88 e 2.449/88; discorreu acerca do direito à compensação de referidos créditos de PIS com a Cofins, conforme lhe assegura o art. 66 da Lei n<sup>o</sup> 8.383/91, visto que são contribuições da mesma espécie e destinação constitucional; sustentou o caráter confiscatório da multa de ofício aplicada e requereu a realização de perícia destinada, em síntese, a confirmar a correção dos cálculos procedidos, bem assim, confrontar a apuração levada a efeito pelo lançamento com toda a sua documentação fiscal.

A Delegacia da Receita Federal em Salvador/BA reputou o lançamento procedente aduzindo, preliminarmente, a desnecessidade da requestada perícia e, na seqüência, i) reconheceu ser assunto incontroverso a inconstitucionalidade dos DL's 2.445 e 2.449, ambos de 1988; ii) afirmou ser faculdade do contribuinte a compensação como forma de extinção do crédito tributário e, examinando o caso posto, concluiu que o procedimento adotado estava incorreto, porquanto, partindo de equivocada premissa (serem o PIS e a Cofins tributos da mesma espécie e destinação constitucional), pretendeu efetuar a compensação na forma do art. 66 da Lei n<sup>o</sup> 8.383/91, o fazendo por sua conta e risco, quando o modo acertado de efetivar o encontro de contas exigia o seu requerimento à SRF, nos moldes da IN SRF 21/97; iii) destacou a intempestividade (decadência/prescrição) da apuração e utilização do direito creditório vindicado; e, alfim, iv) referendou a exigência da multa de ofício, por haver expressa previsão legal, rechaçando a possibilidade de discutir um pretense efeito confiscatório do consectário.

Interposto recurso voluntário, alegou o recorrente, inicialmente, o cerceio de defesa pelo indeferimento da perícia requerida, afirmando a contrariedade de tal postura ao cânone da ampla defesa e ao devido processo legal, reputando, com isso, nula a decisão de primeiro grau, requerendo tal reconhecimento por este colegiado.

No mérito, renova os argumentos já deduzidos em sede impugnatória, no que tange ao seu direito de repetir o indébito e compensá-lo na forma do art. 66 da Lei nº 8.383/91, acrescentando ao debate a inoccorrência da mencionada decadência da recuperação dos valores recolhidos indevidamente, em função da incidência de prazo decenal para adoção de tais providências, na esteira do que vem decidindo o Superior Tribunal de Justiça.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

O recurso voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, portanto, dele conheço.

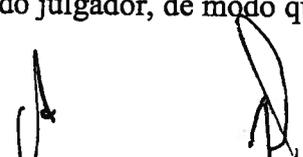
Examinando os autos deste processo verifiquei a ocorrência da decadência sobre parcela dos créditos ora exigidos, o que, por se tratar de matéria de ordem pública, permite o seu reconhecimento em qualquer tempo e grau de jurisdição.

Neste diapasão, conveniente registrar que o Supremo Tribunal Federal ao examinar a alteração envolvendo o prazo decadencial estabelecido na Lei nº 8.212/91 resolveu a celeuma e pacificou sua posição jurisprudencial editando a súmula vinculante nº 8, cujo verbete se colige: *“são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do decreto-lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário”*.

Assim, considerando que tal ato produz efeitos retrospectivos e, ainda, o disposto no art. 103-A, *caput*, da CF/88, que impõe a vinculação dos órgãos da administração pública federal, desde a publicação da súmula, imediatamente prevaleceu os prazos estabelecidos no Código Tributário Nacional, mormente, o art. 150, § 4º, que trata dos denominados “lançamentos por homologação”.

No caso dos autos, tendo em conta o transcurso de período superior àquele lustro legal, desde a data do último fato gerador até a ciência da autuação, ocorrida em 07/07/2003, e a existência de recolhimentos no período, forçoso reconhecer que os fatos geradores 04/1998, 05/1998 e 06/1998 foram alcançados pela decadência, o que impõe sua exoneração.

Passo, agora, ao exame da preliminar de cerceamento do direito de defesa e, de pronto, a afastar, eis que não enxergo qualquer mácula na decisão recorrida. A necessidade da realização de diligência se dirige ao julgador, por mais importante que possa parecer ao requerente. A medida visa espantar dúvida exurgida no âmbito do julgador, de modo que se a



autoridade encarregada de decidir o pleito vislumbra a prescindibilidade de tal providência para proferir seu posicionamento, não há qualquer vício nessa atitude.

Aliás, labora nesse sentido a redação do art. 18, *caput*, do Decreto nº 70.235/72:

*Art. 18. A autoridade julgadora de primeira instância determinará, de ofício ou a requerimento do impugnante, a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias, indeferindo as que considerar prescindíveis ou impraticáveis, observando o disposto no art. 28, in fine.*

No caso, a autoridade julgadora de piso fundamentou a decisão de não efetuar a diligência, amparando-a no fato de que sua efetivação não contribuiria em nada para a formação de sua convicção.

Portanto, não há porque se anular tal ato decisório, como pretende o recorrente.

Insta registrar que o pedido formulado se limitou à decretação da nulidade daquela decisão, motivo pelo qual, uma vez superada a questão, não há que se justificar, neste voto, a necessidade de sua realização no âmbito deste recurso.

Tal pedido de perícia, por seu turno, ainda que denegado, acaba por desencadear um outro debate que influirá no *meritum causae*, eis que toda a argumentação despendida pelo contribuinte para fundamentar sua exigência se voltou à necessidade de quantificar o direito creditório e a aferição da correção dos procedimentos por ele adotados, todavia, impende confirmar preamburlamente a possibilidade ou mesmo a existência da aventada compensação.

Na situação retratada nestes autos não entendo que tenha havido a tão propalada compensação, ao passo que o direito tributário prevê tal instituto no art. 170, *caput*, do Código tributário Nacional, assim vazado:

*Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.*

Atendendo ao referido comando, em 1991 foi publicada a Lei nº 8.383 que, por intermédio de seu art. 66, autorizou a compensação realizada *sponte propria* do contribuinte, independente de autorização da Administração Tributação, desde que se tratassem de tributos da mesma espécie e destinação constitucional, nestes termos:

*“Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1999)*

*§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)*

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do tributo ou contribuição ou receita corrigido monetariamente com base na variação da UFIR. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)

§ 4º As Secretarias da Receita Federal e do Patrimônio da União e o Instituto Nacional do Seguro Social - INSS expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo. (Redação dada pela Lei nº 9.069, de 29.6.1995)”

Ocorre que é entendimento deste conselho administrativo que às contribuições para o PIS e a Cofins não se aplica indigitado dispositivo, visto que, não possuem a mesma destinação constitucional, encontrando-se esta última encartada no capítulo que trata da seguridade social, compondo o seu orçamento, cuja receita é destinada a ações na área de saúde, previdência e assistência social, enquanto aquela vem imbricada no capítulo das disposições constitucionais gerais, especificamente no art. 239, cuja arrecadação é destinada ao custeio do seguro desemprego, do seu abono e financiamento de programas de desenvolvimento econômico gerenciados pelo Banco Nacional de Desenvolvimento Econômico e Social.

A despeito de poderem ser tidas como tributos da mesma espécie, a depender da classificação doutrinária adotada, o mesmo não pode ser dito quanto à destinação de sua arrecadação, claramente diversa, razão porque a compensação a ser viabilizada deve observar os ditames do art. 74 da Lei nº 9.430/96, que, à época, exigia o prévio requerimento à Administração Tributária para sua concretização.

Na hipótese dos autos, repito, versando sobre compensação entre pretensão indébito de PIS com parcelas vincendas e/ou vencidas de Cofins, aplicar-se-ia esta última modalidade.

No entanto, por equívoco de inteligência, o contribuinte adotou o procedimento incorreto, não sendo possível reconhecer a desejada extinção do crédito tributário.

Sob esta perspectiva, despiciente tecer qualquer comentário a respeito da procedência do crédito sindicado, a decadência/prescrição de seu direito de repetir ou mesmo o acerto de seus cálculos. Simplesmente perde sentido tal manifestação quando sequer reconhecida a compensação.

Não foi outra a conclusão alcançada pelo acórdão 201-77.163, exarado em outro processo de interesse do mesmo contribuinte, envolvendo a mesma matéria, consoante peças colacionadas às fls. 90/93, cuja ementa reproduzo:

“COFINS. COMPENSAÇÃO. Nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciários, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a períodos subsequentes, independente de

*autorização administrativa, podendo efetuar-la por sua conta e risco, sujeitando-se a exame posterior. Tal compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie. Já no caso de compensação entre contribuições de espécies diferentes, como é o caso de PIS e COFINS, de acordo com os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, há necessidade de autorização prévia da Secretaria da Receita Federal. Recurso negado."*

Demais disso, ainda que possível suplantar este obstáculo, outro se erige, haja vista que a compensação estatuída no art. 66 da Lei nº 8.383/91 impunha, para sua formalização, o registro contábil desta operação, nos termos da IN 67/92, que operacionalizou aquele dispositivo.

No caso corrente, os únicos documentos comprobatórios da alegada compensação são planilhas intituladas "Listagem de Créditos a Recuperar", configurando-se meros elementos extracontábeis, a meu sentir, insuficientes para substituir a escrita contábil e fiscal por falta de amparo legal, como preceitua os arts. 251, 258 e 259 do RIR/99, aprovado pelo Decreto nº 3.000/99.

Fixada esta premissa, por incompatibilidade lógica, desnecessário o prosseguimento do exame dos demais argumentos, mormente porque atinentes ao indébito passível de repetição, discussão inócua, uma vez reconhecida a inexistência de compensação e, como dito, não se cuidar nestes autos de pedido de restituição ou ressarcimento.

De outra banda, em que pese não ter sido objeto de recurso voluntário, porém, considerando os efeitos inerentes aos recursos, em especial, o translativo - que devolve ao tribunal *ad quem* o conhecimento de todas as matérias de ordem pública, ainda que não aviadas no recurso -, tenho que a multa de ofício aplicada não deve prosperar, por aplicação da retroatividade benigna prevista no art. 106, II, "a" do CTN, em face da hodierna redação do art. 18 da Lei nº 10.833/03, que transcrevo:

*"Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão de não-homologação da compensação quando não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)*

*§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.*

*§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada sobre o total do débito indevidamente compensado, no percentual: (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)*

*I - previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, na hipótese em que não for confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado; ou (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)*



*II - previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Incluído pela Medida Provisória nº 472, de 2009)*

*§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.*

*§ 4º Será também exigida multa isolada sobre o valor total do débito indevidamente compensado quando a compensação for considerada não declarada nas hipóteses do inciso II do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, aplicando-se o percentual previsto no inciso I do caput do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, duplicado na forma de seu § 1º, quando for o caso. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)*

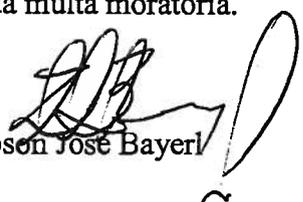
*§ 5º Aplica-se o disposto no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, às hipóteses previstas nos §§ 2º e 4º deste artigo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)''*

É certo que o auto de infração eletrônico não faz menção ao art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, como fundamento legal de sua lavratura, bem assim, em momento algum se referiu à homologação de compensação, porém, é indisputável tal natureza e ocorrência, porquanto claramente motivado pela sua não aceitação, ainda que de maneira oblíqua.

Se assim o é, cabível a mitigação da multa de ofício, sem prejuízo da incidência da multa moratória, porquanto a situação descortinada configurou mero erro interpretativo, sem qualquer intuito fraudulento.

Outrossim, não prejudica o raciocínio aqui estampado a novel redação conferida ao *caput* do sobredito dispositivo pela Medida Provisória nº 472/2009, haja vista que, na hipótese, uma vez não reconhecida a existência de compensação por equívoco interpretativo do contribuinte, não há que se falar em não confirmação de legitimidade ou insuficiência do direito creditório a ensejar a aplicação ou manutenção da multa oficial, não se enquadrando nas situações ali catalogadas.

Com estas considerações, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso e reconhecer de ofício a decadência para os períodos de apuração 04/1998, 05/1998 e 06/1998, mantendo as parcelas remanescentes, bem assim, afastar a aplicação da multa de ofício, sem prejuízo da multa moratória.

  
Robson José Bayerl

