



Ministério da Fazenda
Segundo Conselho de Contribuintes

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
De 23 / 08 / 2004

2º CC-MF
Fl.

Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

Recorrente : ATENCO – ATALAIA ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.
Recorrida : DRJ em Salvador - BA

COFINS. DECADÊNCIA.

Como não houve prova do pagamento, ainda para aqueles que concebem a decadência tão-somente pelas regras do Código Tributário Nacional, a mesma deve ser afastada no presente caso, vez que, aplicada a regra do art. 173 do CTN, os fatos geradores objeto do presente lançamento não foram alcançados pelo referido instituto. **Preliminar rejeitada.**

BASE DE CÁLCULO. RECEITA DA VENDA DE IMÓVEIS.

A receita da venda de imóveis, objeto da atividade da empresa, é considerada receita de mercadorias, integrando, portanto, a base de cálculo da Cofins. Precedentes no STJ e no Segundo Conselho de Contribuintes.

COMPENSAÇÕES INDEVIDAS.

Ao teor do art. 90 da MP nº 2.158-35/2001, é legítimo o lançamento dos valores referentes a compensações indevidas, em face da inexistência de processo administrativo ou judicial relativos a tais créditos, bem assim, referentes a valores informados em processos de compensação, porém em montante inferior ao compensado nas DCTFs.

DIFERENÇAS APURADAS.

Deve ser mantido o lançamento relativo a diferenças apuradas entre os valores declarados e os apurados com base em documentos fornecidos pelo contribuinte, quando devidamente demonstrado nas planilhas e demais documentos que compõem os autos.

MULTA QUALIFICADA.

Havendo o contribuinte declarado receitas em valores expressivamente inferiores aos apurados e, relativamente aos mesmos períodos, informado na DCTF a compensação da contribuição que considerava devida com valores não incluídos em processo de compensação, ou, incluídos de forma insuficiente, resta caracterizado o evidente intuito de sonegação, nos termos do art. 71 da Lei nº 4.502/64.

JUROS DE MORA.

O art. 161, § 1º, do CTN, ao disciplinar sobre os juros de mora, ressaltou a possibilidade da lei dispor de forma diversa, e a Lei nº 9.430/96 assim o fez ao estabelecer a taxa Selic. De acordo

JM



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

com o STF, o art. 192, § 3º, da Constituição Federal, é norma não auto-aplicável.

Recurso negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por ATENCO – ATALAIÁ ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

ACORDAM os Membros da Primeira Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, **por maioria de votos, em negar provimento ao recurso.** Vencido o Conselheiro Rogério Gustavo Dreyer quanto ao início da decadência.

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2003.

Josefa Maria Coelho Marques
Josefa Maria Coelho Marques
Presidente

Adriana Gomes Rêgo Galvão
Adriana Gomes Rêgo Galvão
Relatora

Participaram, ainda, do presente julgamento os Conselheiros Jorge Freire, Antonio Mario de Abreu Pinto, Serafim Fernandes Corrêa, Roberto Velloso (Suplente) e Hélio José Bernz.



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

Recorrente : ATENCO ATALAIA ENGENHARIA E COMÉRCIO LTDA.

RELATÓRIO

Atenco – Atalaia Engenharia e Comércio Ltda., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado através do recurso de fls. 307/313, contra o Acórdão nº 3.163, de 18/03/2003, prolatado pela 4ª Turma de julgamento da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA, fls. 283/302, que julgou procedente em parte o lançamento consubstanciado no auto de infração da Cofins, fls. 06/09.

Por bem narrar o presente processo, adoto como meu o relatório da decisão recorrida, que abaixo transcrevo:

“Trata-se de Auto de Infração (fls. 06/18) lavrado contra a contribuinte acima identificada, que pretende a cobrança da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, nos termos do art. 77, inciso III do Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943; art. 149 do Código Tributário Nacional (CTN), aprovado pela Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966; arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70, de 30 de dezembro de 1991; arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718, de 27 de novembro de 1998, com as alterações das Medidas Provisórias nº 1.807, de 28 de janeiro de 1999, e nº 1.858, de 29 de junho de 1999, e suas reedições; art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, c/c art. 3º, inciso I, alínea ‘c’ da Medida Provisória nº 75, de 24 de outubro de 2002.

2. O item ‘001’ do Auto de Infração refere-se às divergências constatadas pelo autuante entre os valores declarados à SRF pela contribuinte (fls. 42/100) e os escriturados nos seus livros fiscais e contábeis, expressos nos demonstrativos de resultados de fls. 102/154.

3. O item ‘002’ do Auto de Infração refere-se à compensação indevida da Cofins, declarada em DCTF (fls. 170/219) como albergada pelos processos administrativos nº 10510.001290/97-81 e 10510.003067/99-11 (fls. 155/167), mas cujo direito creditório inexistente. Segundo o autuante, não consta dos referidos processos a solicitação de compensação da Cofins relativa aos períodos autuados, ou, quando consta, os valores do crédito compensado são inferiores àqueles informados nas DCTF.

4. Desta forma, segundo o autuante, no item ‘002’ fica demonstrado que a contribuinte sequer submeteu à verificação da SRF o seu desejo de compensar os débitos objeto do Auto de Infração com o crédito do PIS discutido nos processos administrativos mencionados, caso ainda houvesse saldo a compensar.

5. Logo, a contribuinte prestou informação falsa com o intuito de eximir-se do pagamento de tributo, e a compensação de tributo com direito creditório inexistente caracteriza a prática da infração prevista no art. 71, inciso I da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964, sujeitando o infrator à multa agravada de 150% (cento e cinquenta por cento). Assim, foi formalizado o processo de Representação Fiscal para Fins Penais nº 10510.003401/2002-95, conforme mencionado à fl. 270.

6. A contribuinte foi cientificada do lançamento em 02/12/2002 (fl. 271) e apresenta, em 27/12/2002, a impugnação de fls. 221/236, alegando em sua defesa, em síntese:

O Fisco julgou inválida a compensação de créditos a favor da impugnante, realizada durante todos estes anos;



Processo n^o : 10510.003400/2002-41
Recurso n^o : 123.498
Acórdão n^o : 201-77.379

- *O Auto de Infração acusa a contribuinte 'de haver prestado informação falsa com o intuito de eximir-se do pagamento de tributo, sem indicar, porém, quais documentos lastreiam essa caluniosa conclusão, alegando, ainda, inveridicamente, que o Memorando SAORT n^o 224/2002 não reconheceu créditos a seu favor a serem compensados, quando muito bem se lê naquele despacho que nos autos do Processo Administrativo n^o 10510.001290/97-81 foi deferido o pedido de 'restituição/compensação referente aos períodos base de julho de 1992 a setembro de 1995'';*
- *A contribuinte está sendo cobrada por créditos já prescritos, pois os fatos geradores ocorridos de 30/06/1997 a 30/11/1997 estão extintos na forma do art. 156, V do CTN;*
- *A receita da venda de imóveis não constitui fato gerador que se encontre na hipótese de incidência tributária da Cofins, pois a base de cálculo prevista na Lei Complementar n^o 70, de 1991, é a receita bruta da venda de mercadorias e serviços e de serviços de qualquer natureza, e imóvel não é mercadoria, estando sujeito ao 'Imposto sobre Transmissão de Imóveis Inter Vivos' ou 'Causa Mortis', conforme doutrina e jurisprudência transcritas;*
- *Assim, a contribuinte, por ter recolhido a contribuição em questão como se não houvesse prestado serviço mas sim venda de mercadorias, sofrendo, portanto, o aumento da base de cálculo, tem direito à restituição ou à compensação da diferença paga a maior e resultante do seu recolhimento antecipado;*
- *Foi isso que requereu em maio de 1999, pretendendo o reconhecimento de crédito no montante de R\$ 340.910,00, demonstrado nas planilhas que instruíram o processo administrativo n^o 10510.003067/99-11 – que não foi paralelo ao processo anterior (10510.001290/97-81) –, sem que tivessem sido examinadas a liquidez e a certeza dos seus valores, como decidido pela primeira instância recursal;*
- *Em nenhum momento a contribuinte procedeu 'maldosamente quando não indicou o número do pedido de compensação anteriormente formulado, como se depreende das entrelinhas do referido despacho, tanto que pediu sua substituição após verificar a ocorrência de novos créditos a seu favor;*
- *A maior prova de que a contribuinte submeteu ao crivo da SRF seu desejo de compensar foi a formulação dos referidos processos de compensação, não havendo que se falar em eximir-se do pagamento do tributo prestando informação falsa;*
- *O próprio Despacho n^o 165/2002 da SAORT da DRF/Aracaju confirma que a contribuinte teve deferido o pedido de restituição/compensação referente aos períodos-base de julho de 1992 a setembro de 1995, e se reconhecido esse direito, mesmo que parcial, não há que se falar em prestação de informações falsas e tampouco na prática de infração punida pela Lei n^o 4.502, de 1964, sendo incabível, destarte, a aplicação da multa de 150%;*
- *Quanto à suposta diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago, verifica-se, a partir da planilha pouco clara elaborada pelo autuante, que as diferenças, por vezes, se deram em favor do Fisco, ou então, são em valores insignificantes;*
- *O auditor não explicitou onde encontrou tais valores, e presunções não se prestam a servir como suporte ao Auto de Infração;*

[Assinatura]

[Assinatura]



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

- *Os juros moratórios deveriam ter sido aplicados no percentual de 1% ao mês, conforme preceitua o art. 85 da Lei nº 8.981, de 1995, totalizando 12% ao ano, e a multa de ofício aplicada é confiscatória, ferindo princípio constitucional;*
- *A Lei nº 9.298, de 1996, previu a aplicação de multa de 2%, sendo válida sua aplicação a crédito da SRF ainda não extinto pela prescrição ou pela compensação alegada;*
- *Ao final, requer a improcedência do lançamento."*

Em razão destas alegações, a Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Salvador - BA prolatou o Acórdão acima citado, mantendo o lançamento em parte, para afastar a multa qualificada relativa aos fatos geradores ocorridos até janeiro de 2001, como se verifica na ementa a seguir transcrita:

*"Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 30/06/1997 a 30/06/1999, 31/08/1999 a 31/08/2000, 30/11/2000 a 31/12/2001*

Ementa: DECADÊNCIA.

O prazo para a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à Cofins é de dez anos.

FALTA DE RECOLHIMENTO.

Apurada a falta de recolhimento da Cofins, é devida sua cobrança, com os encargos legais correspondentes.

VENDA DE IMÓVEIS. INCIDÊNCIA.

A receita proveniente da venda de imóveis compõe a receita bruta da venda de mercadorias, estando sujeita à incidência da Cofins.

COFINS. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

Os valores declarados em DCTF e tidos como extintos em face de compensação, mas cujo crédito a compensar inexistente, são passíveis de lançamento de ofício.

DCTF. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. CARACTERIZAÇÃO DE EVIDENTE INTUITO DE FRAUDE. MULTA QUALIFICADA. Caracteriza sonegação a prática reiterada de informar em DCTF compensação com crédito inexistente de fato, sendo aplicável a multa qualificada por evidente intuito de fraude.

Contudo, uma vez informados na DIRPJ e na DIPJ os valores devidos a título de Cofins, anteriormente ao início da fiscalização, é de se afastar a multa qualificada do período correspondente, sendo devida a multa de 75% sobre o montante da contribuição não recolhida.

ACRÉSCIMOS LEGAIS.

Tratando-se de lançamento de ofício, decorrente de infração a dispositivo legal detectado pela administração em exercício regular da ação fiscalizadora, é legítima a cobrança da multa punitiva correspondente e dos juros moratórios.

MULTA DE OFÍCIO. CONFISCO.

A limitação constitucional que veda a utilização de tributo com efeito de confisco não se refere às penalidades.

Lançamento Procedente em Parte".

Ciente da decisão de primeira instância em 28/03/2003, fls. 206, a contribuinte interpôs recurso voluntário em 25/04/2003, onde repisa os argumentos aduzidos na impugnação e acrescenta:

a) não há que se falar em instituição de prazos decadenciais ou prescricionais pela Lei Ordinária nº 8.212/91, sob pena de se violar o art. 146, inciso III, da Constituição Federal.

Sou



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

b) tem direito à restituição ou compensação porque a Cofins não incide sobre receita da venda de imóveis, e foi por isso que requereu, em maio de 1999, com base na IN SRF nº 21/97, art. 12 e seguintes, o reconhecimento de seu crédito, demonstrado nas planilhas do Processo nº 10510.003067/99-11, o qual não foi paralelo ao anterior, pois foi realizado dois anos antes, e tomado sob o nº 10510.001290/97-81, sem que tivesse sido examinadas a liquidez e certeza de seus valores;

c) não pode a autoridade administrativa impor-lhe penalidades pela simples inobservância de instruções normativas editadas poucos meses após seu requerimento, e ainda lhe imputar prática criminosa; se o pedido estava fundamentado em ato incorreto, porque a autoridade não se pronunciou contra isso na oportunidade? Por qual motivo teria ainda lhe reconhecido o direito à compensação? Estas perguntas não foram respondidas pela decisão recorrida;

d) se foi reconhecido o direito à compensação, mesmo que parcial, não há que se falar em prestação de informações falsas, sendo incabível a multa de 150%, também para os fatos geradores de 2001; e

e) se a própria autoridade julgadora reconhece que houve erro da recorrente ao utilizar-se de instrução normativa superada, impossível falar-se em dolo.

Por fim, requer a reforma da decisão *a quo*, com a desconstituição do auto de infração ora fustigado, bem assim que seja reconhecida a compensação operada no Processo nº 10510.001290/97-81.

A instância foi garantida por meio do Termo de Arrolamento de Bens às fls. 273/275, lavrado pelo auditor fiscal em atendimento ao art. 64 da Lei nº 9.532/97.

É o relatório.



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

VOTO DA CONSELHEIRA-RELATORA
ADRIANA GOMES RÊGO GALVÃO

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão porque dele tomo conhecimento.

Como preliminar, alega a recorrente estarem extintos os créditos tributários relativos aos fatos geradores ocorridos entre julho e novembro de 1997, em face do art. 156, inciso V, do CTN, por ter se operado a prescrição. Mesmo concebendo que se extinto estivesse o crédito, operar-se-ia, no presente caso, o instituto da decadência, e não o da prescrição, mister se faz analisar os argumentos do recurso.

Neste sentido, cumpre destacar, inicialmente, que o auto de infração foi lavrado em 26/11/2002, havendo sido lançadas duas infrações: a primeira, corresponde à diferença entre o valor escriturado e o declarado, relativamente ao período de dezembro de 1997 a dezembro de 2001, e a segunda, à Cofins compensada indevidamente, nos períodos de julho de 1997 a dezembro de 2001.

Nas DCTFs relativas a junho e julho de 1997, fls. 178/179, a contribuinte informa ter pago parcela da contribuição devida, porém na planilha referente ao Demonstrativo de Situação Fiscal Apurada, fl. 35, consta que há valores de Cofins declarada para o ano-calendário de 1997, porém que não há créditos apurados (coluna 3 está zerada), logo, não está comprovado nos autos que houve pagamentos, e por via de consequência, não há que se falar em decadência com base no art. 150, § 4º, do CTN.

Também deve ser afastada a alegação de decadência para aqueles que entendem aplicar-se à Cofins, quando não há pagamentos, as regras do art. 173 do CTN, posto que, nesta hipótese, o direito de a Fazenda constituir o crédito tributário relativo ao ano-calendário de 1997 só decairia em 01/01/2003.

Entretanto, não vislumbro aplicar-se ao caso, nem o art. 150, § 4º, nem o art. 173 do CTN pois, em verdade, o CTN fixa em 5 (cinco) anos o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário, como se infere da leitura de seus arts. 150, § 4º, e 173, e ainda, a Constituição determina em seu art. 146, III, "b", que compete à lei complementar estabelecer normas gerais em matéria de legislação tributária, especialmente, sobre prescrição e decadência.

Ocorre que a Lei Complementar fixou normas gerais sobre o assunto, porém, permitiu expressamente que lei ordinária regulamentasse, de forma específica, o prazo decadencial, como se pode deprender da leitura do § 4º do art. 150, *verbis*:

"§ 4º Se a lei não fixar prazo a homologação, será ele de cinco anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação." (grifei)

Assim, no que diz respeito às contribuições sociais, o legislador ordinário estabeleceu, e saliente-se, após a Constituição de 1988, por meio do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de julho de 1991, o seguinte prazo:

"Art. 45. O direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos extingue-se após 10 (dez) anos contados."



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído;"

Reafirmando a especificidade do prazo decadencial para as contribuições sociais, recentemente, no âmbito dos atos infralegais, temos o Decreto nº 4.524, de 18 de dezembro de 2002, que, em seu art. 95 dispõe, *verbis*:

"Art. 95. O prazo para a constituição de créditos do PIS/Pasep e da Cofins extingue-se após 10 (dez) anos, contados (Lei nº 8.212, de 1991, art. 45):

I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o crédito poderia ter sido constituído; ou"

Assim, diante destes atos normativos e para dar primazia à segurança jurídica, com o devido respeito àqueles dos quais divirjo, entendo que deve-se aplicar o método hermenêutico da Interpretação Conforme a Constituição, que ressalto, não se trata de princípio de interpretação da Constituição, mas sim de interpretação da lei ordinária de acordo com a Constituição.

A respeito deste método, destaco as lições de PAULO BONAVIDES¹:


"Presumem-se, pois, da parte do legislador, como uma constante ou regra, a vontade de respeitar a Constituição, a disposição de não infringi-la. A declaração de nulidade da lei é o último recurso de que lança mão o juiz quando, persuadido da absoluta inconstitucionalidade da norma, já não encontra saída senão reconhecê-la incompatível com a ordem jurídica. Mas antes de chegar a tanto, faz-se mister tenham sido empregados todos os métodos usuais e clássicos de interpretação e que os mais importantes dentre eles levem à conclusão irrecusável e evidente da inconstitucionalidade da norma."

Por oportuno, saliento ainda, que não compete a este Colegiado julgar a constitucionalidade das leis e atos normativos, mas tão-somente aplicá-los de forma harmônica.

Desta forma e por tudo até aqui exposto, entendo que enquanto o Poder Judiciário, competente para a apreciação da inconstitucionalidade dos atos normativos, não retirar do mundo jurídico a Lei nº 8.212/91, à mesma deve-se dar uma interpretação conforme a Constituição, no sentido de concebê-la como regra válida a determinar o prazo decadencial das contribuições sociais, sendo este, por conseguinte, de 10 (dez) anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. **Preliminar rejeitada.**

No mérito, aduz a recorrente que suas compensações são válidas porque pagou a maior a Cofins, tendo em vista que as receitas relativas às vendas de imóveis não compõem a base de cálculo da referida contribuição.

Ocorre que, tanto para o período em que vigia a Lei Complementar nº 70/91, como a partir de março de 1999, quando passou a vigor a Lei nº 9.718/98, a venda de imóveis, objeto do negócio jurídico da empresa, compõe a base de cálculo da Cofins, pois se trata da venda de mercadorias, incluída no conceito de faturamento, portanto.

Neste sentido, transcrevo os ensinamentos de GERALDO ATALIBA e CLÉBER GIARDINO²: 



¹ Paulo BONAVIDES, *Curso de Direito Constitucional*, 7ª ed., p. 475.



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

“o termo faturamento é empregado – por outro lado – para identificar não apenas o ato de faturar – mas, sobretudo, o somatório do produto de vendas ou de atividades concluídas num dado período (ano, mês, dias). Representa, assim, o vulto das receitas decorrentes da atividade econômica geral da empresa. (...) esse fato consistente em emitir ‘faturas’ não tem, em si mesmo, nenhuma relevância econômica. É a mera decorrência de outro acontecimento – este sim, economicamente importante, correspondente à realização de ‘operações’ ou atividades da qual esse faturamento decorre.” (grifei)

E JOSÉ EDUARDO SOARES DE MELO³ complementa:

“As ‘operações’ constituem a pedra-de-toque, o elemento cardeal, para estabelecer o real significado de ‘faturamento’, porque a incidência tributária não recai sobre o documento (fatura) ou mero resultado quantitativo (faturamento), mas consubstancia e decorre de realização de negócios.”

Ademais, o assunto já está pacificado administrativa e judicialmente, como se pode depreender das ementas abaixo transcritas:

“COFINS - VENDAS DE IMÓVEIS - RECEITA - TRIBUTAÇÃO - Está pacificado pela jurisprudência judicial superior e pela administrativa que é devida a COFINS sobre a receita decorrente da venda de imóveis, e que a E.C. 20/98 só veio dirimir dúvidas sobre a matéria. Recurso negado.” (Ac. nº 203-08.603, de 04/12/2002)

“COFINS. VENDA DE IMÓVEIS. FATURAMENTO. O faturamento decorrente da venda de bens imóveis comercializados por quem exerce tal atividade representa verdadeira transação envolvendo mercadoria, pelo que afeiçãoada ao fato gerador da COFINS. Recurso negado.” (Ac. nº 201-75.728, de 22/01/2002)

“TRIBUTÁRIO - COFINS - VENDA DE BENS IMÓVEIS - NÃO INCIDÊNCIA - PRECEDENTES DA PRIMEIRA SEÇÃO DO STJ - EMBARGOS NÃO PROTETATÓRIOS - AFASTAMENTO DA MULTA - ART. 538 DO CPC.

1. O fato gerador da COFINS é o faturamento mensal da empresa, assim considerada a receita bruta de vendas de mercadorias e de serviços (LC n. 70/91).

2. A empresa que comercializa imóveis é equiparada a empresa comercial e, como tal, tem faturamento com base nos imóveis vendidos, como resultado econômico da atividade empresarial exercida.

3. A noção de mercadoria do Código Comercial não é um instituto, mas um conceito que não pode servir de fundamento para a não-incidência de um segmento empresarial que exerce o comércio.

4. Matéria pacificada no âmbito da Primeira Seção do STJ.

5. Multa do art. 538 do CPC que se afasta, por não terem os embargos intuito protelatório (Súmula 98/STJ).

6. Recurso especial parcialmente provido.” (RESP nº 297.326, DJ 16/06/2003, p. 277, Rel. Min. Eliana Calmon)

² Geraldo ATALIBA e Cléber GIARDINO, PIS. Exclusão do ICM de sua base de cálculo, RD Tributário 35/152, apud José Eduardo Soares de MELO, Contribuições Sociais no Sistema Tributário, Malheiros Editores, 4ª ed., 2003, pp. 157/158.

³ José Eduardo Soares de MELO, op. cit., p. 158.



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

Ainda no que diz respeito às compensações, cumpre esclarecer que, à fl. 40 dos autos, a autoridade autuante destaca, dentre as compensações informadas na DCTF, fls. 170/219, aquelas que foram objeto de processo regularmente constituído, fls. 160/167, e aquelas para as quais inexistente processo de compensação. Para tanto, a fiscalização se valeu, além desta documentação citada, das informações constantes no Memorando SAORT nº 124/2002, fl. 155, que informa os créditos compensados no Processo nº 10510.001290/97-81, consoante telas do sistema SINCOR às fls. 157/159, e Despacho SAORT nº 165/2002, fls. 168/169.

Foi efetuado, então, o lançamento dos valores referentes a compensações indevidas, em face da inexistência de processo administrativo ou judicial relativos a tais créditos, bem assim, referentes a valores informados nos processos de compensação, porém em montante inferior ao compensado nas DCTFs.

Logo, no que diz respeito às compensações indevidas, o procedimento fiscal encontra-se amparado pelo disposto no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, não merecendo qualquer reparo.

No que tange à multa qualificada incidente sobre os valores lançados em razão destas compensações, só nos resta analisar os lançamentos referentes ao ano-calendário de 2001, e ainda assim, excetuando-se janeiro, tendo em vista que a autoridade julgadora de primeira instância entendeu que os valores apurados encontravam-se informados na DIRPJ e DIPJ, e, aplicando-se o art. 112 do CTN, tais multas deveriam ser reduzidas para 75%.

Na verdade, não houve lançamento relativo a compensações indevidas no ano-calendário de 1998, e, em 1997, ressalvado o mês de dezembro, nos demais períodos, o que foi declarado coincide com o apurado, razão porque a autuação relativa à diferença entre receitas apuradas e declaradas neste ano ocorreu tão-somente em dezembro.

Quanto aos anos-calendário de 1999 e 2000, apesar de a DIPJ ser meramente informativa, ela serve para afastar a tese de que a fraude é evidente, ou seja, não se tem certeza da intenção dolosa.

Todavia, como bem observou a decisão recorrida, relativamente aos fatos geradores ocorridos entre março (pois em fevereiro de 2001 não houve lançamento com multa qualificada) e dezembro de 2001, a contribuinte informou na DIPJ valores em montante inferior ao apurado. Observo que as diferenças não são irrisórias, pois em julho de 2001, por exemplo, consta na DIPJ que a base de cálculo da Cofins foi de R\$ 11.388,53, enquanto que, nos demonstrativos de resultado apurados pela recorrente, fl. 149, consta que sua receita bruta foi de R\$ 212.824,00, não tendo havido exclusões à base de cálculo. E não se alegue que as diferenças residem no fato de a contribuinte entender que as receitas de imóveis não se incluem na base de cálculo da referida contribuição, pois, neste mesmo mês, as receitas de imóveis totalizam R\$ 83.227,00, enquanto que as de serviço somam R\$ 129.597,00, montante, portanto, bem superior ao declarado.

Ora, se além disso, a contribuinte informou nas DCTFs compensações que não solicitou, ou seja, se ela informou estar compensando através de processo administrativo aquilo que não inseriu, ou inseriu em valor menor, e o fez de forma reiterada, evidencia-se que agiu dolosamente de forma a impedir, em alguns períodos de forma parcial, em outros, total, o conhecimento da autoridade fazendária das circunstâncias materiais do fato gerador, mais

400



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

especificamente, do *quantum* seria devido, pois, com tal prática, se não houvesse a fiscalização verificado as inconsistências, certamente a mesma nada iria pagar relativamente a alguns períodos, ou, o pagaria de forma insuficiente, em relação a outros.

Logo caracterizada está a sonegação, nos termos em que foi definida: art. 71 da Lei nº 4.502/64.

Mister se faz esclarecer, ainda, que o fato de ter havido compensações autorizadas, ou ainda, o fato de a autoridade tributária não ter informado à contribuinte acerca da possibilidade ou não de se proceder às aludidas compensações, não retira o caráter de dolo que vislumbro na prática em comento, eis que, não se está tributando as compensações pleiteadas, e sim as não pleiteadas, isto é, aquelas que foram informadas na DCTF, como objeto de um processo administrativo de compensação, indicando-se inclusive o número deste, porém, que efetivamente não foram incluídas neste.

Quanto à infração de diferenças apuradas, ao que alega a recorrente, estarem estas demonstradas em planilhas não muito esclarecedoras, sem contudo ter alegado cerceamento do direito de defesa, entendo necessário, inicialmente, destacar o que relatou a fiscalização, na descrição dos fatos da infração correspondente, fl. 07, a saber:

“Durante o procedimento de verificações obrigatórias, relativo ao período jan/1997 a dez/2001, foram constatadas divergências entre os valores declarados (fls. 42 a 100) e os valores escriturados em seus livros fiscais e contábeis, expresso nos demonstrativos de resultado (fls. 102 a 154), nos meses abaixo discriminados, o que ocasionou recolhimento a menor da COFINS, conforme demonstrativos anexos (fls. 30 a 39).”

Considerando que foram objeto de lançamento de ofício relativos a esta infração o período de dezembro de 1997 a dezembro de 2001, nas fls. 102 a 154, a fiscalização fez juntar aos autos Demonstrativos de Resultado fornecidos pela recorrente, onde se identifica a receita operacional bruta de venda de imóveis e de venda de serviços, além das vendas canceladas, e, nas fls. 42 a 100, juntou as fichas da DIRPJ/98 referentes ao PIS e à Cofins, as fichas 33 – Cálculo da COFINS da DIPJ/1999, as fichas 33A – Cálculo da COFINS da DIPJ/2000, as fichas 20A – Cálculo da COFINS da DIPJ/2000 e da DIPJ/2001 e os extratos das DCTFs relativos às informações declaradas a título de Cofins ao longo de todo este período.

Já nas planilhas de fls. 30 a 34, a autuação demonstra, através de planilhas denominadas COMPOSIÇÃO DE BASE DE CÁLCULO, as receitas apuradas conforme os Demonstrativos de Resultado fornecidos pela recorrente. Às fls. 35 a 39, tem-se as planilhas denominadas DEMONSTRATIVOS DE SITUAÇÃO FISCAL APURADA, onde resta claro que a base de cálculo da contribuição apurada é a soma das receitas informadas nas planilhas anteriores, subtraindo-se as “Exclusões de Vendas”. Sobre esta base foi aplicada a alíquota correspondente, calculando-se um valor a título de “Principal (1)”, do qual foi subtraído o “Débito Declarado (2)”, para se obter a Diferença Apurada pelo AFRF a título de contribuição (4), a partir da qual recalculou-se a base de cálculo a lançar no auto de infração, mediante a divisão da alíquota correspondente.

Cumprido esclarecer, ainda, que a partir do ano-calendário de 1999, a fiscalização considerou como valores declarados aqueles informados em DCTF, pelas razões já apresentadas pela decisão recorrida, que abaixo transcrevo:



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

"19. Até o exercício de 1999, ano-calendário de 1998, não há dúvida de que a declaração de rendimentos constituía confissão de dívidas, em relação aos valores declarados do imposto de renda e das contribuições. No próprio recibo de entrega da declaração constava essa informação, o que também era repetido nos Manuais de Instruções para o Preenchimento das Declarações do Imposto de Renda das Pessoas Jurídicas (Majur).

20. No entanto, a partir do exercício de 2000, ano-calendário de 1999, profundas alterações foram efetuadas, com a instituição da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, através da Instrução Normativa SRF nº 126, de 30 de outubro de 1998, que, em seu art. 7º, alterado pela Instrução Normativa SRF nº 16, de 14 de fevereiro de 2000, estatui:

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 Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nºs 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.

§ 3º 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.

§ 4º Os débitos apurados nos procedimentos de auditoria interna serão exigidos de ofício, com o acréscimo de juros moratórios e 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 n.º 077, de 24 de julho de 1998.

21. Da leitura desse dispositivo depreende-se que apenas os saldos a pagar relativos a cada imposto ou contribuição declarados na DCTF devem ser enviados para a Procuradoria da Fazenda Nacional, para inscrição em dívida ativa, sendo que todos os valores informados serão objeto de auditoria interna e, se encontrados débitos, estes serão exigidos de ofício (§ 4º).

22. Se a inscrição ocorre apenas com os saldos constantes da DCTF, que levaram em conta os débitos e créditos existentes, os valores informados na DIPJ, relativos ao imposto e contribuições apurados, não se revestem dos requisitos necessários para a sua inscrição em dívida ativa, não sendo, portanto, confissão de dívida.

23. Logo, o procedimento adotado pelo fisco na cobrança de ofício da contribuição apurada está em completa consonância com o disposto na legislação de regência, não merecendo reparos."

Assim, considero também correto o procedimento adotado pela fiscalização no sentido de lançar as diferenças apuradas, e ainda, que os cálculos efetuados nas planilhas,

SAU



Processo nº : 10510.003400/2002-41
Recurso nº : 123.498
Acórdão nº : 201-77.379

juntamente com a documentação a que se reporta em sua descrição dos fatos, perfeitamente demonstram as razões do lançamento.

No tocante ao que considera a recorrente “excessos praticados a título de multa e juros”, considero que, relativamente à multa, nada há mais a acrescentar, vez que a recorrente somente pede sua redução para 75%, conforme já analisado.

E quanto aos juros, informo que os mesmos foram cobrados pela taxa Selic, pois o art. 161, § 1º, do CTN é claro ao ressaltar: “*Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês*”. (grifei)

Como a Lei nº 9.430/96 estabeleceu em seu art. 61, § 3º, de modo diverso, prevalecerá o que ela dispôs, ou seja: “*Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.*”

Onde o art. 5º, § 3º, desta lei, dispõe: “*As quotas do imposto serão acrescidas de juros equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente, calculados a partir do primeiro dia do segundo mês subsequente ao do encerramento do período de apuração até o último dia do mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês do pagamento.*”

Por oportuno, esclareço ainda que a jurisprudência do STF já está pacificada no sentido de que o § 3º do art. 192 da Constituição Federal constitui norma que necessita de integração legislativa para ser aplicada.

Assim, não assiste razão à recorrente quanto ao pleito de ser aplicada a taxa de juros de 1% ao mês.

Neste sentido, nego provimento ao recurso voluntário.

É como voto.

Sala das Sessões, em 2 de dezembro de 2003.

Adriana Gomes Régio Galvão
ADRIANA GOMES RÉGIO GALVÃO

JGU