



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

Processo n° 10730.005806/2002-73
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.317 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de fevereiro de 2014
Matéria COFINS
Recorrente ELECTROVIDRO S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/07/2001

DECADÊNCIA. TRIBUTOS SUJEITOS AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTAGEM DO PRAZO DECADENCIAL DE CINCO ANOS A PARTIR DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR QUANDO HÁ ANTECIPAÇÃO DE PAGAMENTO E A PARTIR DO 1º DIA DO ANO SEGUINTE AO FATO GERADOR QUANDO NÃO SE ANTECIPOU PAGAMENTO. PRECEDENTES DO STJ EM RECURSO REPETITIVO. APLICAÇÃO DO ART. 62-A, DO RI-CARF.

Tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o Poder Público dispõe do prazo de 05 (cinco) anos para constituir o crédito tributário pelo lançamento, contados do fato gerador, quando há antecipação de pagamento ou do 1º dia do ano seguinte ao fator gerador, quando não se antecipou pagamento, nos termos do art. 150, §4º, e do art. 173, I, do CTN. Aplicação do entendimento exarado pelo STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 566.621, nos termos do art. 62-A, do RI-CARF.

PERÍODO NÃO LANÇADO. INSERÇÃO APÓS DILIGÊNCIA DESIGNADA PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE, EXONERAÇÃO.

Passando a ser exigido, a partir de relatório de diligência demandada pela DRJ, crédito relativo a período não originalmente contido no auto de infração, é de se exonerar o crédito tributário por ofensa às formalidades do lançamento, nos termos do art. 142 do CTN.

ELEVAÇÃO DA EXIGÊNCIA A PARTIR DE DILIGÊNCIA DESIGNADA PELA PRIMEIRA INSTÂNCIA. *REFORMATIO IN PEJUS*. IMPOSSIBILIDADE.

A majoração da exigência originalmente constituída, relativa a períodos lançados em decorrência de realização de diligência designada pela 1ª Instância de Julgamento é de ser desconsiderada, pela caracterização da *reformatio in pejus*, vedada pelo ordenamento.

PERÍODOS REDUZIDOS APÓS DILIGÊNCIA. EXCLUSÃO DE RECEITAS DE VENDAS À COMERCIAL EXPORTADORA DA BASE DE CÁLCULO DA COFINS. OBRIGATORIEDADE.

Em razão da exclusão da base de cálculo da COFINS das receitas de vendas à comerciais exportadoras, os créditos tributários relativos aos períodos lançados devem ser mantidos nos valores reduzidos conforme constatações aferidas pela diligência designada pela autoridade de 1ª Instância.

INVERSÃO DE BASES DE CÁLCULO E DE RECOLHIMENTOS. COMPENSAÇÃO COMO ARGUMENTO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE PROVA. IMPOSSIBILIDADE.

Em face da diligência designada pelo Conselho, não evidenciar o equívoco alegado pelo contribuinte quanto à inversão dos recolhimentos de PIS e de COFINS, não se podendo aproveitar qualquer pagamento efetuado - ainda que de forma equivocada e sem *ReDarf*, devem ser mantidas as exigências lançadas.

Recurso Voluntário Parcialmente Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso nos termos do voto do relator. Fez sustentação oral dr. Carlos Renato Vieira OAB/RJ 144134.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Substituto

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior - Relator

Participaram do julgamento os Conselheiros GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO (Presidente Substituto), FERNANDO LUIZ DA GAMA LOBO D'EÇA, LUIZ CARLOS SHIMOYAMA (Suplente), SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, PEDRO SOUSA BISPO (Suplente), JOÃO CARLOS CASSULI JUNIOR, FRANCISCO MAURICIO RABELO DE ALBUQUERQUE SILVA, a fim de ser realizada a presente Sessão Ordinária. Ausentes, justificadamente, as conselheiras NAYRA BASTOS MANATTA e SILVIA DE BRITO OLIVEIRA.

Documento assinado digitalmente em 13/03/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 18/03/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 13/03/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR

Impresso em 25/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Processo nº 10730.005806/2002-73
Acórdão n.º **3402-002.317**

S3-C4T2
Fl. 1.171

CÓPIA

Relatório

Trata-se de Auto de Infração, em virtude de divergências entre valores declarados/pagos e escriturados da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins, correspondente aos períodos entre 30/04/1997 e 31/07/2001, perfazendo um crédito tributário de R\$ 168.819,19, incluindo multa de ofício e juros de mora. Como enquadramento legal, foram citados: art. 77, III, do Decreto-Lei nº 5.844/43; art. 149 da Lei nº 5.172/66; arts. 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/91, arts. 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/98, com as alterações das Medidas Provisórias nºs 1.807/99 e 1.858/99, e suas reedições.

DA IMPUGNAÇÃO

Cientificado do lançamento em 26/12/2002, o interessado apresentou, tempestivamente, Impugnação em 27/01/2003, alegando em apertada síntese:

a) Que o fisco utilizou como base de cálculo o faturamento bruto, não havendo exclusão das receitas decorrentes de vendas para empresas comerciais exportadoras, onde não há incidência da contribuição;

b) Anexa planilhas a fim de demonstrar a base de cálculo do PIS e da Cofins, cópias das notas fiscais relativas às vendas para empresas exportadoras e cópias de DARF's, para justificar a alegação de que no tocante à Cofins, até 1999 era aplicável o disposto no art. 7º da Lei Complementar nº 70/1991, com a redação dada pela Lei Complementar nº 85/1995, mas que a partir de fevereiro de 1999 a isenção passou a ser regida pelo art. 14, VIII e DC, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001;

c) Que a fiscalização não considerou as compensações efetuadas entre uma competência e outra, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/1991, decorrentes de pequenos recolhimentos efetuados a maior, devido a ajustes no faturamento. Anexa planilha para demonstrar os valores recolhidos a maior e compensados com a própria Cofins.

Por fim, requer o cancelamento do auto de infração, e solicita diligência, nos termos do art. 16, IV, do Decreto nº 70.235/1972.

DO JULGAMENTO DE 1º INSTÂNCIA

Em análise e atenção aos pontos suscitados pela interessada na defesa apresentada, a Primeira Turma da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belo Horizonte/MG, proferiu o Acórdão de nº. 02-12.054, nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/07/2001

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 13/03/2014 por JOAO CARLOS CASSULI JUNIOR, Assinado digitalmente em 18/0

3/2014 por GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO, Assinado digitalmente em 13/03/2014 por JOAO CARLOS CASSUL

I JUNIOR

Impresso em 25/06/2014 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

CORREÇÃO DO LANÇAMENTO

Os equívocos cometidos quando do lançamento devem ser corrigidos, a fim de que esse possa adequar-se à realidade dos fatos.

Lançamento Procedente em Parte

Inicialmente a DRJ salienta que após análise da documentação apresentada pelo contribuinte, eram procedentes as alegações do sujeito passivo quanto às receitas decorrentes de vendas para empresas comerciais exportadoras, de acordo com o art. 7º da Lei Complementar nº 70/1991, com a redação dada pela Lei Complementar nº 85/1995, e o art. 14, VIII e IX, da Medida Provisória nº 2.158-35/2001.

A fiscalização reconsiderou e compensou os recolhimentos efetuados a maior em meses anteriores com os valores devidos de períodos posteriores. Afirma que após ciência do termo de constatação Fiscal em 27/07/2006, não houve manifestação por parte do contribuinte.

Por fim, votou pela procedência em parte, exonerando o contribuinte da exigência correspondente aos períodos de apuração de 07/1997, 08/1997, 12/1997, 04/1998, 10/1998, e 03/1999 a 07/2001, exigindo o pagamento da Cofins no valor de R\$ 23.961,12, a ser acrescido da multa de ofício e dos juros de mora.

DO RECURSO

Em seu recurso voluntário o sujeito passivo afirma nada dever ao fisco, por haver equívoco cometido quando do registro na contabilidade das contribuições de PIS e Cofins, onde se deu (em relação a algumas notas fiscais de venda identificadas) a inversão dos recolhimentos e respectivos registros contábeis das contribuições suscitadas.

Alegou ainda que em períodos anteriores [1996] efetuou recolhimentos a maior a título de PIS/Pasep e de Cofins, os quais foram aproveitados para diminuir o valor da Cofins do período de apuração de junho de 1998, restando ainda um saldo credor de R\$ 124,37, mesmo após seu confronto com o valor remanescente da autuação.

Anexa cópias de DARF recolhidos em março de 2007, demonstrativos para os meses em que teria havido a inversão, bem como de cópias de folhas de seu livro diário auxiliar do faturamento e razão contábil, mesmo com a formulação de pedido de diligência, caso os mesmos não se mostrassem suficientes.

Afirma que, relativos aos períodos de apuração de abril e maio de 1997, mesmo sem comprovação do recolhimento da Cofins, o valor ultrapassaria o exigido.

DO JULGAMENTO DO CARF

Após breve relato do processo, o Culto Relator Odassi Guerzoni Filho aponta que inicialmente verificou os anexos de DARF apresentados pelo contribuinte em seu recurso

voluntário, cujos recolhimentos foram efetuados em 02/03/2007 e 05/03/2007, sob o código “2960” [Cofins – Lançamento de Ofício], respectivamente, nos valores de R\$ 24.401,75 e R\$ 2.946,64. Para o primeiro deles, o sujeito passivo alegou tratar se do depósito obrigatório de 30%, e para o outro valor não fez qualquer associação a qualquer fato.

O Conselheiro relatou ainda o resultado da diligência determinada pela DRJ, considerando que seu resultado, nas resumidas palavras, implicou nas seguintes situações:

Os cancelamentos e/ou redução de vários valores originalmente lançados, motivados por uma nova base de cálculo, implicaram numa majoração e constituição de um valor que não constara do auto de infração;

Que os ajustes efetuados foram motivados por uma nova base de cálculo e que, quando alterados para menos, o foram, provavelmente, pela retirada das receitas de vendas para as comerciais exportadoras, enquanto que, quando alterado para mais não se pode verificar qualquer explicação a respeito, caracterizando-se, ao seu entendimento, uma *reformatio in pejus*.

Outro fator determinante para a modificação dos valores lançados foi a constatação da existência de compensações realizadas pelo contribuinte em relação aos períodos de maio a novembro de 1998, e por conseguinte, admitiu a existência de recolhimentos a maior (por possíveis erros na formação da base de cálculo considerada no lançamento), diminuindo o valor por ele lançado de ofício;

Quanto a maio de 1997, apresentou DARF onde comprovou o recolhimento de R\$ 46.159,45, injustificado o débito apurado na diligência;

A decadência do lançamento correspondente ao período de apuração de abril de 1997;

Após tais constatações, o julgamento do CARF afasta a imputação da compensação pretendida pelo contribuinte quando do equívoco de recolhimento de PIS a maior para “pagamento” da Cofins a menor, ponderando ainda que apesar da inexistência do *Redarf*, é inadequada a exigência de tais valores, por que parecem os mesmos já terem sido alvo de recolhimento, ainda que parcial.

Rebate a “*compensação como argumento de defesa*” por ‘ocorrer nas situações em que esse “encontro de contas” é pretendido ou invocado após o lançamento de ofício, o que, no presente caso, e para quase todos os valores envolvidos, não ocorreu’, com exceção de junho de 1998.

Pondera que o julgamento não apresenta condições de ser realizado, por não haver manifestação da autoridade fiscal sobre os argumentos e documentos trazidos pelo sujeito passivo, quanto aos equívocos cometidos e desdobramentos.

Por fim, vota pela conversão do julgamento em diligência para verificação da alegação de inversão do recolhimento alegada (Cofins recolhida em guia de PIS e vice e versa) para os períodos de apuração de maio, junho, julho, agosto, setembro, novembro e dezembro de 1998, atentando-se ao aproveitamento em duplicidade de tais créditos.

Ressalva a necessidade de tratar se da decadência dos lançamentos correspondentes aos períodos de apuração de abril e maio de 1997, ‘bem como quanto ao *reformatio in pejus*’ havido para os lançamentos dos períodos de apuração de julho, setembro e dezembro de 1998’.

DA DILIGÊNCIA REALIZADA

Às fls. 1057 (numeração eletrônica) verifica-se que o Relatório de Diligência aponta terem sido averiguados os extratos de débitos de PIS e de Cofins relativos ao ano-calendário de 1998 bem como os recolhimentos efetuados no período de 02/98 a 01/99, não tendo constatado qualquer inversão nos valores declarados/pagos conforme aduziu o contribuinte, não existindo nenhuma retificação em seus respectivos DARFs, ou ainda, nenhuma declaração de compensação para aqueles que o sujeito passivo alegou ter realizado pagamento a maior.

Na Manifestação ao Relatório de Diligência Fiscal o atuado o contribuinte relaciona os débitos que continuam mantidos no processo, asseverando que não merece a exigência dos mesmos em razão da já alegada inversão realizada em sua contabilidade, identificando como débitos de PIS aqueles relativos à Cofins e vice-versa.

Alegou ainda a decadência dos períodos de abril e maio/1997 e a ausência de fundamento do relatório de diligência, motivo pelo qual deveria novamente o processo ser convertido em diligência para ratificação da inversão argüida (formulando quesitos).

Pediu ao final o provimento do recurso voluntário.

DA DISTRIBUIÇÃO

Tendo o processo sido distribuído a este relator por sorteio regularmente realizado, vieram os autos para relatoria, por meio de processo eletrônico, em 5 (cinco) Volumes, numerado até a folha 1204 (hum mil, duzentos e quatro), estando apto para análise desta Colenda 2ª Turma Ordinária, da 4ª Câmara, da 3ª Seção do CARF.

É o relatório.

Voto

Conselheiro João Carlos Cassuli Junior, Relator.

O recurso é tempestivo, e atende aos demais pressupostos de admissibilidade, de modo que dele tomo conhecimento.

Retornados os autos da diligência determinada através da Resolução nº. 3401-00.424 – e verificado que ao contribuinte foi dada a oportunidade para dela se manifestar, passo à análise das questões propostas na discussão em tela.

Resumo, inicialmente, que após os ajustes efetuados pela DRJ/BHE, o auto de infração discutido nos autos sofreu significativas alterações nas bases de cálculo lançadas, (tanto para reduzi-las, quanto para aumentá-las - e até mesmo para uma ser incluída), tendo o Conselheiro Relator Odassi Guerzoni Filho pronunciado-se acerca destes pontos, antes ainda de verificar que naquela ocasião o processo não recebia condições de ser plenamente julgado em razão da observação de alguns argumentos trazidos pelo contribuinte em seu recurso voluntário.

Do relatório acima se observa que a 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara desta Seção do CARF houve por bem em converter o julgamento em diligência para verificar os argumentos do contribuinte quanto às possíveis inversões ocorridas em seus recolhimentos de Pis e de Cofins, as quais, acaso verificadas, se constatadas, poderiam ensejar o cancelamento dos valores lançados.

Antes, no entanto, de tecer seus comentários acerca deste ponto duvidoso, o Ilustre Relator bem lançou seu entendimento acerca dos ajustes efetuados na diligência realizada pela DRJ/BHE, pois que deixou a Autoridade Fiscal, de desconsiderar nas bases de cálculo utilizadas para o lançamento, receitas oriundas de vendas à comerciais exportadoras. Naquela ocasião, a sua desconsideração (através da diligência determinada em 1ª instância) acabou por reduzir as bases lançadas (nos períodos de maio, junho, agosto e novembro de 1998), porém, ao mesmo tempo, a referida Autoridade acabou por também aumentar as bases de certos períodos (jul, set e dez/1998), aparentemente sem justificativa alguma, caracterizando uma *reformatio in pejus* contra o sujeito passivo.

Haviam ainda os períodos de maio/1997 (acrescido na diligência sem nenhuma explicação, sendo exigido pela Autoridade Fiscal apenas na carta cobrança que acompanhava o resultado do julgamento em 1ª instância), bem como o período de abr/1997, entendido como decaído por aquele Relator.

Ora, é sabido que tratando-se de tributo sujeito ao lançamento por homologação, o Poder Público dispõe do prazo de 05 (cinco) anos para constituir o crédito tributário pelo lançamento, contados do fato gerador, quando há antecipação de pagamento ou do 1º dia do ano seguinte ao fator gerador, quando não se antecipou pagamento, nos termos do art. 150, §4º, e do art. 173, I, do CTN. Aqui é caso meramente de aplicação do entendimento exarado pelo STJ, no Recurso Especial Representativo de Controvérsia nº 566.621, nos termos do art. 62-A, do RI-CARF.

Superado este aspecto, novamente utilizando das premissas bem firmadas pela Resolução da lavra do Conselheiro Odassi Guerzoni Filho, deixo consignado que meu

entendimento pessoal assume em todos os aspectos daquilo que já foi pelo mesmo explanado, pois que todos os períodos em que houvera majoração do lançamento merecem ser mantidos apenas nos valores originalmente lançados, sob pena de *reformatio in pejus*, bem como, de que também considero decaído o lançamento do período de abr/1997 – ponderando que a autuação foi cientificada ao contribuinte em dez/2002 – e ainda, que a despeito de também estar decaído o período de mai/1997, merece este ser plenamente exonerado do lançamento, uma vez que sequer foi originalmente autuado.

Neste sentido, transfiro aqui meu voto para as cultas palavras já explanadas na diligência 3401-00.424 anteriormente mencionada:

Do novo demonstrativo elaborado pelo fisco à fl. 924, no qual se fiou inteiramente a DRJ e cuja parte foi reproduzida acima apenas em relação à matéria trazida para este Colegiado, depreende-se que os ajustes foram motivados pela apuração de uma nova base de cálculo, sendo que, quando alteradas para menos [maio, junho, agosto e novembro de 1998], o foram, muito provavelmente, pela retirada das receitas de vendas para as comerciais exportadoras. De outra parte, quando alteradas para mais [julho, setembro e dezembro de 1998], não se tem nos autos qualquer explicação, a não ser, por óbvio, que houve uma nova base de cálculo apurada. Neste caso, resta caracterizada, a meu ver, uma reformatio in pejus.

Outro fator determinante para a modificação, ou redução, do valor originalmente constituído de ofício, foram as “compensações” acatadas pela fiscalização, o que se deu em relação aos períodos de apuração de maio e novembro de 1998. Nesses casos, o Fisco admitiu a existência de recolhimentos a maior [erros na formação da base de cálculo, por exemplo] em determinados períodos e os aproveitou para diminuir o valor por ele lançado de ofício.

Deve ser ressalvada ainda a alteração havida em relação à exigência do período de apuração de maio de 1997 no valor de R\$ 955,66, que, mesmo não tendo surgido quando do lançamento original, o que, por si só, já justificaria seu cancelamento, passou a constar de forma indevida da Carta de Cobrança encaminhada pela DRJ. É que em evidente equívoco, o Fisco tomou como sendo de R\$ 45.159,45 o valor recolhido pela empresa quando, na verdade, o Darf de fl. 777, atesta ter ocorrido no montante de R\$ 46.159,45; daí, portanto, não se justificando o débito apurado na diligência e que, repita-se, sequer constara do auto de infração.

Outra ressalva não menos importante é a de que, não obstante não tivesse sido suscitado pela autuada em sua impugnação, o lançamento correspondente ao período de apuração de abril de 1997 está decaído. É que, consoante o entendimento já pacificado neste Colegiado, até por força das decisões do STJ, o prazo de que dispõem as autoridades fazendárias para constituir de ofício o crédito tributário relativo a contribuições sujeitas ao lançamento por homologação, como é o caso da Cofins, é de cinco anos contados da data do fato gerador, quando houver

pagamentos antecipados, na forma do § 4º, do art. 150, do Código Tributário Nacional. E, no presente caso, em que existem pagamentos antecipados, a ciência do auto de infração ocorreu em 26/12/2002.

A par dessas constatações e ressalvas, de se trazer à baila os argumentos utilizados pela Recorrente para contestar os valores que ainda lhe estão sendo exigidos consoante a tabela reproduzida acima, quais sejam, primeiro, o de que teria incorrido em equívoco ao registrar na sua contabilidade o valor devido a título do PIS e da Cofins, isto é, em vez de contabilizar o valor devido da Cofins a esse título, o fez como se fosse o Pis, e vice-versa.

Resta por hora, verificar o destino daqueles períodos em que a DRJ reduziu as bases de cálculo (em função de algumas compensações que a diligência acabou por ajustar), mas que mesmo assim, afirmadas como indevidas pelo contribuinte em razão da “inversão” efetuadas nos pagamentos efetuados, e, cuja consideração por parte da Autoridade Administrativa (apesar de se conferir o efeito chamado de ‘compensação como argumento de defesa’) mereciam ser conferidas para a realização de um justo julgamento.

A despeito da louvável tentativa determinada pelo CARF no julgamento anterior, a diligência realizada demonstrou terem sido averiguados os extratos de débitos de PIS e de Cofins relativos ao ano-calendário de 1998 bem como os recolhimentos efetuados pelo contribuinte no período de 02/98 a 01/99, não tendo constatado qualquer inversão nos valores declarados/pagos conforme aduziu o contribuinte, bem como, de que não existia nenhuma retificação em seus respectivos DARFs, ou ainda, nenhuma declaração de compensação para aqueles que o sujeito passivo alegou ter realizado pagamento a maior, merecendo assim, serem mantidos os referidos valores lançados.

Na manifestação apresentada pela Recorrente aos termos da diligência, igualmente o mesmo não demonstrou o equívoco que poderia ter acontecido, de inversão das bases de cálculo e códigos de recolhimento, como que não resta outra alternativa senão de concluir que efetivamente aquela possível ocorrência não restou demonstrada.

Na esteira das considerações acima, **voto no sentido dar parcial provimento ao recurso voluntário** do contribuinte, para: (i) considerar decaído o período de abril/97; (ii) anular a exigência de mai/97 pela ausência formal dos requisitos de seu lançamento; (iii) cancelar as majorações efetuadas nos períodos de jul/98, set/98 e dez/98, mantendo sua exigência nos valores originalmente lançados, sob pena de *reformatio in pejus* ao contribuinte; e, (iv) para os períodos mai/98, jun/98, ago/98 e nov/98, manter no lançamento nos valores reduzidos ajustados pela diligência realizada em 1ª instância, pois que resultantes da exclusão da base de cálculo das receitas de vendas à comerciais exportadoras.

É como voto.

(assinado digitalmente)

João Carlos Cassuli Junior – Relator.

Processo nº 10730.005806/2002-73
Acórdão n.º **3402-002.317**

S3-C4T2
Fl. 1.175

CÓPIA