



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

Processo n° 10735.002072/2005-73
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3201-002.137 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 27 de abril de 2016
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO COFINS
Recorrentes REZENDE S/A ÁLCOOL E AÇÚCAR
 FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2000 a 31/03/2004

DECADÊNCIA. CONTRIBUIÇÕES.

A Súmula Vinculante n° 8 do STF declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n° 8.212/91, assim o prazo decadencial para constituição das contribuições é de cinco anos, contando-se da ocorrência do fato gerador, nos casos de lançamento por homologação em que houve o pagamento insuficiente do tributo, nos termos do § 4° do art. 150 do CTN, ou contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos termos do inciso I do artigo 173 do CTN, caso inexistente o recolhimento.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Deve ser aplicada a lei superveniente que estabelece penalidades, quando mais benéfica que a vigente à época da ocorrência do fato gerador, com base no disposto no art. 106, II, "c" do CTN.

LANÇAMENTO. DUPLICIDADE.

Deve ser cancelado o crédito tributário que já se encontre previamente constituído.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado.

CHARLES MAYER DE CASTRO SOUZA - Presidente.

CARLOS ALBERTO NASCIMENTO E SILVA PINTO - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto, Charles Mayer de Castro Souza (Presidente), Elias Fernandes Eufrásio, Mércia Helena Trajano Damorim, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Tatiana Josefovicz Belisario e Winderley Morais Pereira. Ausente, justificadamente, a conselheira Ana Clarissa Masuko dos Santos Araújo.

Relatório

Por bem descrever a matéria de que trata este processo, adoto e transcrevo abaixo o relatório que compõe a Decisão Recorrida.

Trata o presente processo de Auto de Infração de fls. 91 a 95 e 182 a 194 contra a contribuinte em epígrafe, relativo à diferença entre o valor escriturado e o declarado/pago da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, referente aos períodos de 02/2000 a 09/2003 e 01/2004 a 03/2004, no valor de R\$5.818.942,02 incluído principal, multa de ofício e juros de mora calculados até 29/07/2005.

No Termo de Verificação (fl. 91 a 95) a autoridade lançadora registra que o contribuinte colocou à disposição da fiscalização os livros fiscais e comerciais, dossiê resumido de suas demandas judiciais, demonstrativos exigidos e demais elementos de definição da base de cálculo da COFINS;

É de nenhum questionamento o direito ao crédito do FINSOCIAL pago a maior com débitos de quaisquer tributos federais, conforme decidido na ação declaratória nº 93.00594796, distribuída por dependência da Cautelar nº 93.00091123;

Em atendimento à intimação, o contribuinte apresentou correspondência prestando os esclarecimentos solicitados, bem como planilha com a evolução dos créditos pagos a maior e sua compensação com a COFINS a partir de janeiro de 2001;

Percebe-se, ainda, que os créditos, corrigidos na forma que julgou correta, exauriram-se em outubro de 2004, embora o contribuinte persistisse nas compensações;

Em diversas DCTF aparecem compensações com o PIS, oriundas do mesmo processo judicial citado;

Intimada a dirimir a dívida quanto à mencionada compensação, a empresa foi categórica ao afirmar que não se utilizou do crédito de FINSOCIAL para compensar débitos de PIS, admitindo ter iniciado a conferência de suas DCTF, informando que, caso encontre algum documento com essa informação, este será retificado;

Tal discussão torna-se dispensável, na medida em que, em diligência levada a efeito junto a 14ª Vara Federal – RJ, verificou-se nos autos do processo judicial que a empresa requereu a juntada de demonstrativo das compensações

procedidas em seus livros contábeis e fiscais (cópia em anexo), onde se verifica que parte do crédito da contribuição paga a maior anteriormente a 08/91 foi consumido quando compensado com o próprio Finsocial de 08/91 a 03/92 e o saldo remanescente foi compensado com a COFINS de 04/92 a 01/94, quando se exauriu completamente;

Os procedimentos adotados encontraram, de fato, respaldo na liminar obtida na cautelar;

Assim, fica evidenciado que foram irregulares as compensações efetuadas a partir de 02/2000;

No mesmo processo judicial, a empresa, em aditamento à petição inicial, afirma em 22/11/93 que procedeu à compensação autorizada na liminar em seus livros fiscais visando à quitação de tributos conforme suas disponibilidades de crédito e procura, ainda, em toda a peça, demonstrar a regularidade das compensações levadas a efeito;

É entendimento desta fiscalização que as contribuições de 04/92 a 01/94 estão extintas por compensação, em caráter irreversível, tendo sido tacitamente homologadas. Daí que defeso ao contribuinte arrepender-se das compensações e utilizar novamente os créditos obtidos judicialmente;

Em decorrência das irregularidades demonstradas, procedemos à lavratura do auto de infração da COFINS;

Os valores que serviram de base à exação encontram-se consolidados no Demonstrativo da COFINS não oferecida/paga, ressaltando-se que diversos valores informados nas DIPJ diferem daqueles das DCTF apresentadas, estas, afinal, aproveitadas pela fiscalização;

Saliente-se que os possíveis pagamentos efetuados em parcelamento especial ao qual o contribuinte aderiu e, indevidamente, anexou os débitos anteriormente extintos, poderão ser objeto de restituição ou de compensação com a presente exigência fiscal ou outro débito de responsabilidade do sujeito passivo.

A base legal citada no auto de infração foi: art. 149 da Lei 5.172/66; art. 1º da Lei Complementar 70/91; arts. 2º, 3º e 8º da Lei 9.718/98, com as alterações da Medida Provisória 1.807/99 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória 1.858/99 e suas reedições; arts. 2º inciso II e parágrafo único, 3º, 10, 22 e 51 do Decreto 4.524/02. No que se refere à multa e aos juros de mora, os dispositivos legais aplicados encontram-se relacionados no demonstrativo em fls. 194.

A interessada foi cientificada em 08/08/2005 e, inconformada, apresentou a impugnação de fls. 341 a 372 em 08/09/2005, alegando em síntese que:

Preliminarmente entende a impugnante que na data da lavratura do auto de infração, o direito de a Fazenda efetuar o lançamento da contribuição devida para o período de janeiro a julho de 2000 já estava decaído;

A COFINS é uma contribuição que se amolda à sistemática de lançamento por homologação, espécie em que a caducidade segue a regra do § 4º do art. 150 do CTN, sendo o prazo de cinco anos contados da data do fato gerador;

Por força dos arts. 146, III e 149 da CF, a decadência deve ser disciplinada em lei complementar. Não havendo lei complementar específica, a autoridade fazendária deve observar as normas do CTN;

Como se vê dos relatórios atinentes ao REFIS, a impugnante declarou seus débitos dos anos de 1992 a 1999 que entraram regularmente no REFIS e vinham sendo pagos;

A impugnante tinha realmente a intenção de compensar a COFINS do período apontado na ação, porém, dois fatos jogaram por terra tais intenções: a cassação da medida liminar e julgamento da apelação pela improcedência da cautelar e a edição da Súmula 212 do STJ vedando a possibilidade de compensação lastreada em medida liminar;

Tendo desistido das compensações, a impugnante incluiu os débitos no REFIS. Aliás, como se vê do extrato de conta corrente da época, a própria Receita não considerava feita a compensação;

A impugnante expressamente desistiu da homologação das compensações em procedimento fiscal de verificação cujo número está sendo procurado;

A impugnante entendeu a inclusão dos débitos dos períodos de 1992, 1993 e 1994 no REFIS como a confirmação e aquiescência da Receita da desistência de compensar esse período;

Uma vez homologada a consolidação do REFIS, não há dúvida que a COFINS referente aos períodos citados foram considerados débitos e que, aliás, já devem ter sido quitados;

A medida liminar na qual se lastreou o fiscal autuante foi cassada e a sentença reformada pelo TRF que considerou absurda a compensação dada por liminar. O extrato da apelação cível nº 2000.02.01.0732763 comprova que essa decisão de mérito restou irrecorrida pela impugnante;

O auto de infração é insustentável e até ilegal. Pelo que se entende da autuação, a impugnante não teria o direito escolher ou desistir da compensação de crédito seu com outro débito na forma da lei;

A dívida está confessada não só em DCTF como na declaração REFIS. Isso quer dizer que parte da autuação já se encontra paga pelo REFIS e toda ela incluída no PAES;

Nada deve a impugnante, primeiro porque se considerarmos compensado o valor da COFINS de 01/2001 a 03/2004, o procedimento está a aguardar provação da DERAT, segundo porque se entendermos não compensado esse período, automaticamente o débito passa a pertencer ao PAES;

A Lei 8.383/91, em seu art. 66 autoriza os contribuintes a compensar os tributos que porventura tenham sido recolhidos a maior ou indevidamente. O art. 74 da Lei 9.430/96 alargou consideravelmente a possibilidade do uso da compensação tributária;

O direito de compensar crédito a seu favor é direito potestativo do contribuinte, limitando-se a Receita Federal a conferir o crédito e a correção monetária e juros selic, de resto já conferidos e reconhecidos na autuação que ora se ataca;

Ao revogar tacitamente o parágrafo único do art. 11 da Lei Complementar 70/91 e adulterar a definição legal de faturamento para qualificar como tal a totalidade das receitas da pessoa jurídica o Poder Executivo e o Poder Legislativo passaram ao largo dos princípios da tipicidade tributária e da segurança jurídica, olvidando-se, contudo, que a base de cálculo de um tributo, eleita pela CF, nem por lei complementar pode ser alterada, quanto menos por medida provisória ou lei comum;

Ainda que validade houvesse na manipulação do conceito de faturamento pela Lei 9.718/98, seus efeitos somente poderiam se produzir sobre os fatos geradores a partir de 01/05/99, em respeito ao art. 195, § 6º da CF, já que este diploma legal não é produto da conversão da Medida provisória 1.724/98;

Da atenta leitura do inciso I do § 2º e do § 4º do art. 8º da MP 1.724/98 emerge que a parcela proporcional ao aumento da alíquota da COFINS apenas oneraria as pessoas jurídicas que não auferissem lucro, ou cujo lucro fosse tão insignificante que acarretasse IRPJ em montante inferior a 1% da receita bruta;

Trata-se de contribuição nova, incidente sobre o não lucro, em transgressão ao art. 194, § 4º, c/c art. 154, I da CF;

As deficiências apontadas denotam a criação de tributo na razão inversa da capacidade econômica do contribuinte, violando o princípio da isonomia (art. 150, II e 145 § 1º da CF);

Também sob o ponto de vista formal, as alterações no conceito de faturamento contidas na Lei 9.718/98 e o aumento da alíquota de 2% para 3% são inconstitucionais e inaplicáveis aos contribuintes;

Por fim, a impugnante requer o cancelamento do auto de infração.”

Sobreveio decisão da 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Rio de Janeiro II/RJ, que julgou, por unanimidade de votos, procedente em parte a

impugnação, excluindo a multa de ofício aplicada. Os fundamentos do voto condutor do acórdão recorrido encontram-se consubstanciados na ementa abaixo transcrita:

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

*Período de apuração: 01/02/2000 a 30/09/2003, 01/01/2004 a
31/03/2004*

DECADÊNCIA.

Tendo sido constituído o crédito tributário dentro do prazo de dez anos, contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, não se caracteriza a decadência.

INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à Autoridade Administrativa apreciar argüições de inconstitucionalidade de norma legitimamente inserida no ordenamento jurídico nacional, pois o controle das leis acha-se reservado ao Poder Judiciário

COMPENSAÇÃO. DIREITO CREDITÓRIO.

Somente se considera para fins de extinção da obrigação tributária a compensação efetuada mediante os lançamentos contábeis-fiscais próprios.

MULTA DE OFÍCIO. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF.

A imposição de multa de ofício em lançamentos relativos a valores declarados pelo contribuinte em DCTF limita-se à eventual apuração de diferenças decorrentes de compensação indevida ou não comprovada de débitos de tributos e contribuições federais quando ficar caracterizada a prática de infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Lançamento Procedente em parte.

A decisão é objeto de recurso de ofício em relação à multa de ofício exonerada.

Inconformada com a decisão, apresentou a recorrente, tempestivamente, o presente recurso voluntário. Na oportunidade, reiterou os argumentos colacionados em sua defesa inaugural.

A 1ª Turma da 2ª Câmara da 3ª Seção deste CARF, em 06/05/2011, decidiu pela conversão do julgamento em diligência.

O procedimento foi realizado, sendo as partes intimadas do resultado sem apresentação de novas razões.

No retorno do processo a este Conselho para prosseguir com o julgamento, tendo em vista a relatora original deste processo ter declinado a competência, o mesmo foi distribuído a este Conselheiro.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto

O recursos voluntário e de ofício atendem aos requisitos de admissibilidade, razão pela qual deles tomo conhecimento.

Do recurso de ofício

O lançamento foi realizado em atenção as que dispunha o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

A decisão recorrida cancelou a exigência da multa de ofício em face da retroatividade benigna de legislação superveniente, sendo esta a matéria a ser enfrentada.

Mostra-se correta decisão recorrida. Tal fato decorre do disposto no art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, esta convertida na Lei nº 10.833/2003:

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 sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.

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

§ 2.º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2.º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, conforme o caso.

§ 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.

O referido artigo limitou a aplicação do art. 90 da MP n.º 2.158-35, de 2001, à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei n.º 4.502, de 30 de novembro de 1964.

Desta forma, em face do princípio da retroatividade benigna (art. 106, inciso II, alínea "c" do Código Tributário Nacional), no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP n.º 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas deveriam ser exoneradas pela aplicação retroativa do caput do art. 18 da Lei n.º 10.833, de 2003, desde que essas penalidades não fossem fundamentadas nas hipóteses versadas no "caput" desse artigo.

Diante do exposto, nega-se provimento ao Recurso de Ofício.

Do recurso voluntário

Da decadência

A matéria trazida ao debate diz respeito unicamente ao prazo decadencial para constituição do crédito tributário referente à Cofins. A decisão recorrida entendeu que o prazo era de dez anos, conforme disposto no art. 45 da Lei n.º 8.212, de 24 de julho de 1991, mantendo o lançamento pela constatação de que o mesmo não teria sido efetuado após ultrapassado o limite do prazo decadencial.

Em que pese o entendimento presente na decisão recorrida, esclarece-se que esta questão já foi pacificada com a edição da Súmula Vinculante n.º 8 do STF, abaixo reproduzida.

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.

A matéria foi também enfrentada pelo Superior Tribunal de Justiça, em acórdão proferido nos autos do REsp 973.733 SC (2007/01769940), submetido à sistemática dos recursos repetitivos de que trata o art. 543-C do CPC, restando assim definida:

RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 SC (2007/01769940)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL. ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: Resp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos estes autos, os Ministros da PRIMEIRA SEÇÃO do Superior Tribunal de Justiça acordam, na conformidade dos

votos e das notas taquigráficas a seguir, por unanimidade, negar provimento ao recurso especial, nos termos do voto do Sr. Ministro Relator. Os Srs. Ministros Castro Meira, Denise Arruda, Humberto Martins, Herman Benjamin, Mauro Campbell Marques, Benedito Gonçalves, Eliana Calmon e Francisco Falcão votaram com o Sr. Ministro Relator.

Brasília (DF), 12 de agosto de 2009 (Data do Julgamento)

MINISTRO LUIZ FUX Relator

Deixou de ter relevância a verificação da específica natureza do tributo para a verificação do regime decadencial aplicável (art. 150, par. 4º ou art. 173, I do CTN) sendo a identificação do regime definido com base na verificação da existência (ou não) de pagamento do tributo pelo contribuinte no respectivo período de apuração.

No caso concreto em julgamento, o lançamento tem por objeto fatos geradores referentes aos períodos de apuração 02/2000 a 03/2004, sendo que a ciência do lançamento pelo sujeito passivo ocorreu apenas em 08/08/2005.

Consta do autos informação que confirma a existência de recolhimentos parciais referentes aos períodos de apuração objeto do lançamento.

Desta forma, resta configurado que, em relação aos períodos de apuração de 02/2000 a 07/2000, o lançamento foi efetuado após ultrapassado o prazo decadencial, razão pela qual a exigência deve ser cancelada.

No tocante aos demais períodos de apuração, tendo em vista que foi atendido o prazo previsto no artigo 150, §4º do CTN, o lançamento não foi alcançado pelos efeitos da decadência.

Das compensações não homologadas

O presente lançamento decorre da não homologação, pelo Fisco, de procedimentos de compensação efetuados pela Recorrente referentes aos períodos de apuração 02/2000 a 03/2004.

A recorrente, a seu turno, afirma a regularidade das compensações efetuadas.

Afirma ter utilizado crédito obtido judicialmente (ação declaratória nº 93.0059479-6) oriundos de pagamento indevido do FINSOCIAL. Esclarece que a Cofins foi compensada a partir da competência janeiro de 2001, pois os débitos até dezembro de 2000 foram incluídos no REFIS/PAES.

A Fazenda não questiona o direito ao crédito da recorrente. Aduz, contudo, que o montante a que tem direito foi utilizado para compensar débitos do Finsocial referente aos períodos de apuração 08/1991 a 03/1992 e de Cofins de 04/92 a 01/94, quando se exaure completamente. Desta forma, não restaria crédito para compensar com os débitos ora exigidos.

Afirma que tais valores foram extraídos dos livros contábeis e fiscais da recorrente, informados pela própria contribuinte nos autos da ação judicial que lhe concedeu o direito, e que as compensações teriam sido implementadas com base em medida liminar.

A contribuinte, em sua peça impugnatória, explicita que:

[...]tinha a intenção realmente de compensar a COFINS do período apontado na ação e informado pelo Fiscal autuante, até porque autorizada por medida liminar, como bem informou o órgão fazendário, porém, dois atos, basicamente, jogaram por terra, na época as intenções da Impugnante: 1) cassação da medida liminar e julgamento da apelação pela improcedência da medida cautelar que autorizava a compensação; e 2) a edição da Súmula nº 212 do Superior Tribunal de Justiça vedando a possibilidade de compensação lastreada em medida liminar.

Teria, então, desistido das compensações efetuadas, incluindo os débitos no Programa de Recuperação Fiscal denominado REFIS (Lei nº 9.964, de 10 de abril de 2000).

Neste ponto, salienta-se que a recorrente não trouxe aos autos quaisquer documento capaz de comprovar o arrependimento em relação às compensações efetuadas.

Esclarece-se que, à época, ainda não vigia a sistemática declaratória atual para as compensações. A compensação, como forma de extinção de crédito tributário, regia-se pelo art. 66 da Lei nº 8.383/91:

Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, inclusive previdenciárias, 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 subseqüentes.

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

§ 2º É facultado ao contribuinte optar pelo pedido de restituição.

§ 3º A compensação ou restituição será efetuada pelo valor do imposto ou contribuição corrigido monetariamente com base na variação da Ufir.

§ 4º O Departamento da Receita Federal e o Instituto Nacional do Seguro Social (INSS) expedirão as instruções necessárias ao cumprimento do disposto neste artigo.

Segundo esta regra, os cálculos eram feitos pelo próprio contribuinte, que apurava seu crédito e efetuava a compensação em sua contabilidade com base no seu entendimento, sujeito a posterior fiscalização.

A Lei não condicionava a compensação à prévia manifestação do Fisco quanto ao crédito que se pretendia compensar; o contribuinte apenas realizava a compensação em seus livros fiscais.

A compensação realizada pelo contribuinte, portanto, restaria apenas sujeita à posterior homologação pelo Fisco. Tal entendimento é corroborado pela Primeira Seção do STJ, como demonstra o excerto abaixo transcrito:

Ao invés de antecipar o pagamento do tributo, o contribuinte registra na escrita fiscal o crédito oponível à Fazenda Pública,

recolhendo apenas o saldo eventualmente devido. A homologação subsequente, se for o caso, correspondente à constituição do crédito tributário que, nessa modalidade de lançamento fiscal, se extingue concomitantemente pelo efeito de pagamento que isso implica." (STJ, 1ª Seção, Embargos de Divergência no REsp nº 78.301/BA, j. em 11.12.1997, RSTJ 96/46)

Assim sendo, mostrava-se essencial para efetivar o procedimento de compensação que a operação fosse registrada contabilmente. Este era, antes do advento das declarações de compensação, o meio apropriado para demonstrar que determinado débito encontra-se adimplido via compensação. A escrituração era fundamental, até mesmo para permitir a verificação dos procedimentos compensatórios por parte do Fisco.

Pois bem, é incontroverso que a recorrente utilizou seu crédito para compensar débitos do Finsocial referente aos períodos de apuração 08/1991 a 03/1992 e de Cofins de 04/92 a 01/94. O demonstrativo de fls. 140/141 é claro a este respeito.

A recorrente alega ter desistido das compensações efetivadas, todavia não promoveu a alteração de seus livros contábeis, cancelando as compensações e recolhendo os tributos devidos. Não o fez, ou ao menos não trouxe aos autos nenhum documento comprobatório do cancelamento da compensação.

Desta forma, o fato de o TRF ter modificado a decisão judicial que permitia a compensação em sede de ação cautelar não tem o condão de extinguir as compensações efetuadas pela recorrente, pelo menos não sem que fossem promovidos os atos próprios para o feito.

Em relação à inclusão dos débitos referentes ao período de apuração de 1992 a 1994 no REFIS, verifica-se que a recorrente solicitou a inclusão de débitos referentes a algumas das competências exigidas neste processo.

Constata-se, contudo, conforme já explicitado, que a recorrente não alterou sua escrita contábil cancelando as compensações efetuadas, de forma que os débitos mantiveram-se extintos pela compensação.

Os débitos incluídos pela Recorrente no REFIS, portanto, já estavam quitados. Estava a Recorrente, em verdade, obtendo os benefícios fiscais deste plano de parcelamento em relação a débitos que já estavam extintos pela compensação, o que não era permitido.

Perceba-se o que dispõe o artigo 2º, §§ 2º e 3º da Lei nº 9.964/2000, que institui o Programa de Recuperação Fiscal - REFIS:

Art. 2º O ingresso no Refis dar-se-á por opção da pessoa jurídica, que fará jus a regime especial de consolidação e parcelamento dos débitos fiscais a que se refere o art. 1º.

§ 1º A opção poderá ser formalizada até o último dia útil do mês de abril de 2000.

§ 2º Os débitos existentes em nome da optante serão consolidados tendo por base a data da formalização do pedido de ingresso no Refis.

§ 3º A consolidação abrangerá todos os débitos existentes em nome da pessoa jurídica, na condição de contribuinte ou responsável, constituídos ou não, inclusive os acréscimos legais relativos a multa, de mora ou de ofício, a juros moratórios e demais encargos, determinados nos termos da legislação vigente à época da ocorrência dos respectivos fatos geradores.

No caso concreto, os débitos de Cofins referentes aos anos-calendário 1992 a 1994 estavam extintos pela compensação, o que vedava a sua inclusão no programa.

Desta forma, em relação aos débitos incluídos no REFIS, ou eles são indevidos, e portanto sujeitos a restituição, ou são recolhimentos referentes a fatos geradores ainda não objeto de tributação, verificados posteriormente pela própria recorrente e confessados por esta no momento da opção pelo programa de parcelamento.

De qualquer maneira, não são capazes, isoladamente, de caracterizar a desistência das compensações efetivadas.

Constata-se ainda ser incoerente a alegação da recorrente de que teria incluído os débitos no REFIS pois as compensações teriam sido canceladas por decisão do TRF.

A opção pelo REFIS foi implementada em 27/04/2000, muito antes da decisão judicial que cancelou a liminar, que ocorreu apenas em 05/10/2001.

Tal fato deixa mais claro que, quando da opção pelo REFIS, a recorrente não possuía os citados débitos, que estavam extintos por compensação.

Desta forma, mostra-se com razão o Fisco em recusar as compensações implementadas da recorrente, posto seu crédito já ter sido utilizado para a extinção de outros débitos do mesmo sujeito passivo.

Em relação à alegação da contribuinte de que os débitos ora compensados teriam sido incluídos em processo de parcelamento de débitos, verificou-se, em procedimento de diligência (fls. 1015), que alguns dos débitos objeto deste auto de infração estão também sendo exigidos por meio do PAES, bem como outros já se encontram inscritos em dívida ativa.

Pois bem, em relação aos débitos incluídos no PAES, parcelamento instituído pela Lei nº 10.684/2003, tendo em vista que os mesmos ainda não estavam constituídos, a sua inclusão teve caráter de confissão irretratável e irrevogável dos mesmos.

Constata-se ainda que a opção ao citado parcelamento foi realizada em até 31 de agosto de 2003, data prevista pela Lei nº 10.743/2003.

O Auto de Infração em julgamento, contudo, foi cientificado ao sujeito passivo apenas em 08/08/2005, data posterior a confissão dos mesmos pela Recorrente.

Assim sendo, seu lançamento mostra-se em duplicidade, devendo prevalecer o débito constituído originalmente, no caso concreto aquele incluído no PAES.

Desta forma, deve ser reformado o presente lançamento, sendo cancelados os valores incluídos no PAES anteriores a lavratura desta Auto de Infração, no seu montante confessado.

Da diligência fiscal restou esclarecido que os débitos referentes ao período de apuração de 01/2003 a 03/2004 encontrariam-se inscritos em Dívida Ativa da União, com pedido de inclusão em Parcelamento Especial da Lei nº 11941/2009 ainda não deferido.

Em relação a estes débitos, contudo, a planilha de fls. 1016 demonstra que tais débitos foram constituídos por meio de DCTF retificadoras apresentadas em 10/10/2005 e 31/03/2004.

Seguindo o mesmo raciocínio, e tendo em vista que a ciência do lançamento pelo sujeito passivo ocorreu apenas em 08/08/2005, temos que alguns dos valores que estão sendo exigidos já se encontravam presentes nas DCTF retificadoras apresentadas em 31/03/2004.

Assim sendo, verificado que o crédito tributário já se encontrava constituído por meio das DCTF retificadoras apresentadas em 31/03/2004, o presente auto de infração em relação a tais débitos foi constituído em duplicidade, o que enseja o cancelamento destes valores.

No tocante aos débitos que foram constituídos por meio de DCTF retificadoras apresentadas em 10/10/2005, contudo, o presente lançamento foi formalizado antes da apresentação da DCTF pela contribuinte, devendo, portanto, ser mantido.

Em relação ao questionamento acerca da constitucionalidade do tributo, esclarece-se que, de acordo com a Súmula CARF nº 02, de observância obrigatória por este órgão colegiado, o CARF é incompetente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária, de forma que a matéria não será enfrentada.

Diante de todo o exposto, voto para negar provimento ao recurso de ofício e dar provimento parcial ao recurso voluntário, para cancelar a exigência em relação aos períodos de apuração de 02/2000 a 07/2000, pela decadência, cancelar os valores incluídos no PAES anteriormente a lavratura desta Auto de Infração, no seu montante confessado, e cancelar os valores informados nas DCTF retificadoras apresentadas em 31/03/2004, no seu montante declarado, restando mantidos os demais valores exigidos.

Carlos Alberto Nascimento e Silva Pinto - Relator

Processo nº 10735.002072/2005-73
Acórdão n.º **3201-002.137**

S3-C2T1
Fl. 1.053

CÓPIA