



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

Processo n° 10735.721389/2012-31
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 3402-002.901 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2016
Matéria PIS/Cofins
Recorrente LANXESS ELASTOMEROS DO BRASIL LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/03/2009

Ementa:

ÔNUS DA PROVA. ELEMENTO MODIFICATIVO OU EXTINTIVO. AUTUAÇÃO

Cabe à recorrente, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e do art. 36 da Lei nº 9.784/99, comprovar a eventual existência de elemento modificativo ou extintivo da autuação, no caso, a legitimidade do crédito alegado em contraposição ao lançamento.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso Voluntário provido em parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso para excluir a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula, Jorge Freire e Waldir Navarro Bezerra. Designada a Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz. Vencidos os Conselheiros Thais De Laurentiis Galkowicz, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto quanto à decadência. Ausente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro. Sustentou pela recorrente o Dr. André Alves de Melo, OAB/RJ 145.859.

(assinado digitalmente)

ANTONIO CARLOS ATULIM - Presidente

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

Autenticado digitalmente em 03/02/2016 por THAIS DE LAURENTIIS GALKOWICZ, Assinado digitalmente em 1

0/02/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 03/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS

DE PAULA, Assinado digitalmente em 03/02/2016 por THAIS DE LAURENTIIS GALKOWICZ

Impresso em 11/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

assinado digitalmente)

THAIS DE LAURENTIIS GALKOWICZ - Redatora designada

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Antonio Carlos Atulim, Jorge Olmiro Lock Freire, Maria Aparecida Martins de Paula, Thais De Laurentiis Galkowicz, Waldir Navarro Bezerra, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia de Julgamento em Porto Alegre/RS, que julgou **improcedente** a impugnação da contribuinte.

Trata o processo de autos de infração referentes a fatos geradores entre 30/04/2008 e 30/03/2009, para a exigência de **PIS não cumulativo**, no valor de R\$ 603.670,91, acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora regulamentares, bem como de **Cofins não cumulativa**, no valor de R\$ 1.976.420,76, também acrescido da multa de ofício de 75% e juros de mora.

Consta no relatório fiscal que:

(...)

A presente diligência (RPF n ° 07.1.03.00-2011-00582-2) foi aberta para a verificação da procedência e legitimidade de créditos do PIS e da COFINS apurados do 2 ° trimestre de 2005 ao 2 ° trimestre de 2008, e do 2 ° e 3 ° trimestres de 2009, e informados pela empresa em epígrafe, para fins de ressarcimento e/ou compensação, em PER/DCOMP conforme a seguir:

(...)

12. Primeiramente, verificou-se que a empresa apura e controla 4 (quatro) tipos de créditos de PIS/COFINS diferenciados quanto a Origem e a vinculação da Receita. São eles:

12.1. Crédito de Aquisição no Mercado Interno vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno, doravante denominado “AMI x RMI”;

12.2. Crédito de Aquisição no Mercado Interno vinculado à Receita de Exportação, doravante denominado “AMI x RExport”;

12.3. Crédito de Importação vinculado à Receita Tributada no Mercado Interno, doravante denominado “Import x RMI”;

12.4. Crédito de Importação vinculado à Receita de Exportação, doravante denominado “Import x RExport”;

(...)

15. No ano de 2007, foi verificada uma inconsistência nas fichas de controle de créditos (fichas 14 e 24): Embora o exame das DACON de 2005 e 2006 tivesse demonstrado que não foram apurados saldos de créditos que pudessem ser utilizados como “remanescente de meses anteriores” para períodos subseqüentes, **inexplicavelmente a DACON de JAN/2007 apresenta um “Saldo de Crédito de Meses Anteriores” de PIS (AMI x RMI) no valor de R\$ 2.385.686,56, e um “Saldo de Crédito de Meses Anteriores” de COFINS (AMI x RMI) no valor de R\$ 9.366.435,57 (AMI x RMI), apesar de a própria DACON de DEZ/2006 informar que não existem saldos remanescentes de PIS/COFINS (AMI x RMI) a serem transferidos para os meses futuros, pois esses saldos estavam zerados. Logo, esses saldos preexistentes de PIS/COFINS (AMI x RMI) nas DACON de 01/2007 foram desconsiderados na apuração das contribuições em questão.**

16. Outras inconsistências do mesmo tipo foram verificadas nas DACON de 2007 e 2008, referentes à transferência de saldo de créditos de um mês para o outro, onde o saldo apurado como “crédito remanescente” de um mês deveria ser o “saldo de crédito de meses anteriores” do mês seguinte, mas, na prática, não é o que foi verificado nas DACON analisadas. Apenas a título exemplificativo, as DACON de MAI a JUL e SET a DEZ/2007 e JAN, MAR, JUN e JUL/2008 não guardam correlação do “saldo de crédito de meses anteriores” (AMI x RMI e outros créditos) com o “saldo remanescente” da DACON do mês imediatamente anterior.

17. Assim sendo, como não foram apurados saldos remanescentes de créditos nas DACON de 2005 e 2006, e diante da inconsistência dos “saldos de créditos” informados nas DACON, procedeu-se a apuração das contribuições (e das respectivas deduções) com base nos créditos apurados no mês (fichas 06A, 06B, 07A, 16A, 16B e 17A); sendo que, quando ficava constatado que um determinado tipo de crédito descontado da contribuição apurada (fichas 15B e 25B) era maior que o crédito efetivamente apurado no mês (fichas 06A, 06B, 16A e 16B), ficava caracterizada a utilização de saldo remanescente inexistente. Quando isso era verificado, utilizava-se parte do crédito de “AMI x RExport” para amortizar as contribuições devidas, reduzindo conseqüentemente o valor do crédito passível de ressarcimento.

18. No ano de 2007, esta situação ocorreu apenas nos 1º e 2º trimestres, quando o contribuinte deduziu das contribuições devidas créditos de AMI x RMI maiores do que os apurados no período, obrigando à realização da compensação de ofício de parte do crédito apurado de AMI x RExport (passível de ressarcimento) para quitar o referido saldo devedor, conforme a seguir discriminado:

DOS DÉBITOS A SEREM LANÇADOS:

32. Em função da análise das fichas de controle de crédito do PIS e da COFINS, ficou evidenciado que, para os períodos de apuração a seguir relacionados, pelo regime não-cumulativo, o contribuinte utilizou-se de créditos inexistentes ou não justificados de AMI x RMI para amortizar as contribuições devidas, resultando na apuração a menor ou na não apuração de PIS/COFINS a pagar, a ser declarado em DCTF. Devendo os débitos a seguir relacionados serem lançados de ofício:

(...)

Cientificado do lançamento de Cofins e PIS/Pasep, o sujeito passivo apresentou a impugnação, alegando e requerendo, conforme consta na decisão recorrida:

(...)

Dos fatos

- do exame do TVF que embasa a cobrança dos valores de PIS e COFINS em discussão, denota-se que a origem do crédito tributário está atrelada, exclusivamente, à desconsideração de créditos das contribuições mantidos pela empresa em sua contabilidade, registrados no DACON de Janeiro/2007;

- mesmo após ultrapassado o prazo legal de 5 (cinco) anos para revisar o crédito tributário apurado e registrado, entendeu-se por legal a constituição do crédito tributário;

- o Fisco aponta, sem provar, suposta irregularidade na apuração dos créditos acumulados em períodos anteriores, que foram registrados no DACON de Janeiro/2007, inconsistência esta que seria capaz de validar a cobrança do PIS/COFINS para os períodos de abril, julho a setembro/2008 e fevereiro a março/2009 (PIS), bem como de abril, julho e agosto/2008 (COFINS);

- a Fiscalização discordou dos valores de débito e crédito apurados em períodos anteriores ao ano de 2007 (registrados no DACON de Janeiro/2007), para, em total desobediência ao prazo legal de 5 (cinco) anos, proceder ao lançamento fiscal em discussão. Esse entendimento mostra-se manifestamente descabido, vez que:

a) não foi observado o prazo legal de 5 (cinco) anos que detém o Fisco para proceder com a fiscalização;

b) em momento algum foi a empresa instada a se pronunciar (e comprovar no processo de fiscalização) acerca da origem do aludido crédito fiscal glosado pelo Fisco a partir da singela intitulação de crédito inexplicável.

Conexão entre o presente processo e o de nº 10735.721038/2012-21 e respectivos apensos

- a matéria tratada nos presentes autos possui identidade com aquela debatida nos autos do processo administrativo nº 10735.721038/2012-21 e apensos, já que ambas foram

originadas a partir da Informação EQMACO nº 041/2012, que culminou na lavratura de AI para ver adimplidas supostas parcelas a título de PIS e COFINS aqui debatidas, bem como na homologação parcial do direito creditório materializado pela empresa nos autos dos supracitados processos de compensação. Portanto, é inegável a conexão entre os feitos, merecendo ser julgados conjuntamente, a fim de evitar a prolação de decisões conflitantes e inconciliáveis sobre o mesmo tema.

Não observância do prazo decadencial. Extinção do crédito tributário

• a Fazenda Pública possui o prazo legal de 5 (cinco) anos para proceder ao exame do crédito tributário, sob pena de extinção na forma do art. 156, V, do CTN. No caso, a Fiscalização discordou dos valores de débito e crédito apurados pela empresa em períodos anteriores ao ano de 2007 (registrados no DACON de Janeiro/2007), para, em total desobediência ao prazo legal de 5 (cinco) anos, proceder a glosa parcial dos créditos de PIS e COFINS vindicados (atrelados às operações de exportação). Esse procedimento é manifestamente intempestivo, vez que realizado somente em 08/05/2012 (ciência do lançamento fiscal em discussão), tendo o intuito de questionar valores apurados no decorrer do ano calendário de 2006, declarado no DACON de Janeiro/2007;

• tratam-se de valores de PIS e COFINS declarados no DACON de Janeiro/2007, relacionados a outros créditos originados no ano de 2006, que não foram anteriormente questionados, não havendo, portanto, qualquer possibilidade de questionamento da sua formação agora, depois de já haver transcorrido 5 (cinco) anos;

• o Fisco, ao proceder a glosa de parte do crédito somente em 08/05/2012 (data da ciência do lançamento fiscal combatido), utilizando como base um argumento que remonta a período decorrido há mais de 5 (cinco) anos, incorreu em desacerto, vez que tal pretensão já se encontrava fulminada pela decadência, conforme disposto no art. 156, V, do CTN. Vale dizer, não caberia à Fiscalização o questionamento sobre a validade de um crédito constituído e declarado há mais de 5 (cinco) anos;

• o lançamento de tributo depois de decorrido o quinquênio legal constitui ato inócuo, ineficaz, não podendo o respectivo crédito tributário ser exigido, sob pena de violação ao CTN, e, por decorrência, a própria Constituição Federal;

• a decadência torna imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo mais ser alterados, seja pelo Fisco, seja pelo contribuinte, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. Devem ser canceladas as exigências de PIS e COFINS.

Comprovação da existência de crédito suficiente

• no decorrer do presente processo, a empresa não foi instada a comprovar a origem, liquidez e certeza do crédito tributário que foi desconsiderado pelo Fisco. Esse adotou a presunção (mera presunção, sem prova do alegado, sem argumentação jurídica alguma) de que se tratava de crédito inexplicável e, portanto, inexistente. Mas o Fisco não procedeu ao exame (obrigatório à luz do art. 142 do CTN) dos demais elementos fiscais e registros contábeis que comportaram a composição do crédito aqui discutido;

• o crédito consignado pela empresa no DACON de Janeiro/2007 é inteiramente legítimo, apurado após procedimento de revisão dos créditos legalmente conferidos na forma do art. 3º das Leis nºs 10.637/2002 e 10.833/2003, e art. 15 da Lei nº 10.685/2004, que, em um primeiro momento, deixaram de ser considerado (levados a efeito) pela empresa no decorrer do ano de 2006;

• a empresa pode ter incorrido em equívoco formal no preenchimento da obrigação acessória, ao declarar o direito creditório somente no DACON de Janeiro/2007, em linha de outros créditos de períodos anteriores, ao invés de retificar os DACONs apresentados no ano de 2006. Todavia, eventual equívoco no preenchimento de obrigação acessória - erro de forma - não pode macular o direito creditório legitimado por lei. As aludidas declarações podem sim externar o direito creditório, mas este se encontra corporificado/materializado quando praticados os fatos que, segundo a legislação tributária, lhe dão ensejo;

• após realizado procedimento de revisão fiscal (auditoria interna), dentro do prazo legal (decadencial) admitido pela legislação tributária, foi apurada a existência de créditos de PIS e COFINS atrelados à aquisição de insumos no mercado interno e/ou importados, todos destinados ao processo produtivo da empresa, em valores superiores àqueles espelhados nos DACONs entregues durante o ano de 2006;

• ainda que se entenda por não perfeitamente correto o apontamento único no DACON de Janeiro/2007, os registros contábeis da empresa comprovam que os créditos por ela apurados são legítimos, líquidos e certos. Caberia ao Fisco proceder a análise da documentação fiscal e contábil, a partir de diligência fiscal que deixou de realizar, situação esta que, ao final, ensejou a desconsideração inicial de créditos legítimos e a instauração do presente procedimento administrativo, que, a rigor, poderia ter sido evitada com maior aprofundamento da atividade fiscalizatória anterior;

• a despeito da ocorrência de erro de forma - de cumprimento de obrigação acessória - na busca da verdade material deve prevalecer o exame dos elementos que comprovam a regularidade do crédito fiscal que, no momento oportuno, deixaram de ser considerados, mas que, posteriormente e dentro do prazo legal, foram devidamente apurados e registrados pela empresa;

• a fim de dirimir qualquer dúvida em relação ao crédito materializado, desconsiderado pelo Fisco, cabe a realização de diligência fiscal ou perícia técnica, através da qual, a partir da obrigatória análise dos elementos fiscais e contábeis que compõem o crédito fiscal debatido, ter-se-á um julgamento justo e técnico. Sem isto, a prevalecer o teor da injurídica (desprovida de fundamentação) manifestação originária, violado estará o princípio da verdade material.

Pedidos

• a empresa requer:

a) seja admitida, processada e julgada sua impugnação, produzindo os efeitos que lhe são próprios, em estrita obediência ao art. 56 e seguintes do Decreto nº 7.574/2011;

b) em razão da nítida conexão, seja o julgamento efetuado em conjunto com o processo administrativo nº 10735.721.038/2012-12 e seus apensos, já que comprovadamente decorrem do mesmo fato e entendimento exarado pelo Fisco na Informação EQMACO nº 041/2012;

c) ante a aplicação do instituto da decadência, seja reconhecido que o direito creditório em questão não pode ser alterado pelo Fisco com base em reexame (e glosa) de créditos constituídos e declarados há mais de 5 (cinco) anos, devendo-se, portanto, cancelar a exigência combatida;

d) no mérito, considerando-se a regularidade e legitimidade dos créditos tributários de PIS/COFINS apurados, seja reconhecida a insubsistência integral dos débitos de PIS referentes aos períodos de abril, julho, agosto e setembro de 2008, além de fevereiro e março de 2009, e de COFINS relacionadas aos períodos de abril, julho e agosto de 2008, materializado nos autos do procedimento fiscal em referência, extinguindo-se o presente feito, com posterior arquivo em definitivo;

e) na busca pela verdade material, seja deferida a realização de diligência fiscal.

Protestou por todos os meios de prova admitidos, mormente pela produção de prova documental adicional e perícia que se faça necessária ao adequado esclarecimento e deslinde da presente contenda.

(...)

Mediante o Acórdão nº **10-48.209**, de 17 de dezembro de 2013, a 2ª Turma da DRJ/POA julgou a impugnação da contribuinte **improcedente**, conforme ementa abaixo transcrita:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/03/2009

PROCESSO ADMINISTRATIVO. CONEXÃO. JULGAMENTO CONJUNTO.

As normas que regem o processo administrativo fiscal não trazem a previsão de julgamento conjunto de processos distintos.

MANIFESTAÇÃO PELA CONTRIBUINTE. FASE INQUISITÓRIA. FASE LITIGIOSA.

A oportunidade de contradizer o Fisco, servindo-se a contribuinte das garantias constitucionais do processo, está prevista em lei para a fase litigiosa do procedimento administrativo e não para a fase precedente.

DIREITO DE CRÉDITO. COMPROVAÇÃO. ÔNUS DO CONTRIBUINTE.

É do contribuinte o ônus de demonstrar e comprovar ao Fisco a existência do crédito utilizado por meio de desconto, restituição ou ressarcimento e compensação.

PEDIDO DE DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. PRESCINDIBILIDADE.

Estando presentes nos autos todos os elementos de convicção necessários à adequada solução da lide, deve ser indeferido, por prescindível, o pedido de diligência/perícia posto na peça contestatória.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/03/2009

DECADÊNCIA DO DIREITO DE EFETUAR A GLOSA DE CRÉDITOS.

O prazo decadencial do direito de lançar tributo não rege o instituto do ressarcimento/compensação e não é apto a obstaculizar o direito de averiguar a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo e a obstruir a glosa de créditos indevidos tomados pelo contribuinte.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/08/2008

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. GLOSA. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA ÉPOCA PRÓPRIA. DACON. DCTF.

É cabível a glosa de créditos extemporâneos, quando, dentro do prazo decadencial de cinco anos, a autuada não retifica as declarações (DACON, DIPJ e DCTF) para demonstrar que efetivamente apurou e não descontou os créditos a que diz fazer jus.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/04/2008 a 31/03/2009

REGIME NÃO-CUMULATIVO. CRÉDITOS EXTEMPORÂNEOS. GLOSA. AUSÊNCIA DE APROPRIAÇÃO NA ÉPOCA PRÓPRIA. DACON. DCTF.

É cabível a glosa de créditos extemporâneos, quando, dentro do prazo decadencial de cinco anos, a autuada não retifica as declarações (DACON, DIPJ e DCTF) para demonstrar que efetivamente apurou e não descontou os créditos a que diz fazer jus.

A contribuinte foi regularmente cientificada da decisão de primeira instância em 15/04/2014.

Em 15/05/2014, a contribuinte apresentou Recurso Voluntário ao Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), alegando, em síntese:

DA NÃO OBSERVÂNCIA DO PRAZO DECADENCIAL

- Na hipótese vertente, como se pôde observar dos fatos acima narrados, a d. Fiscalização discordou dos valores de crédito apurados pela ora Recorrente na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS em períodos anteriores (2005 e 2006), registrados extemporaneamente (mas, com respaldo legal) no DACON de Janeiro/2007, para, em total desobediência ao prazo legal de 5 (cinco) anos (artigo 150, § 4º, do CTN), proceder a glosa parcial dos créditos de PIS e COFINS vindicados pela ora Recorrente (atrelados às operações de exportação).

- Revela-se procedimento manifestamente intempestivo, uma vez que realizado tão-somente em 08.05.2012 (ciência, pela Recorrente, do lançamento fiscal em discussão) com o intuito de questionar valores apurados pela ora Recorrente no decorrer dos anos calendários de 2005 e 2006, declarados no DACON de Janeiro/2007.

- Ou seja, para que a i. fiscalização chegasse ao suposto saldo a liquidar nos períodos autuados necessária e obrigatoriamente teve que examinar e proceder glosas em períodos que já se encontravam fora do prazo legal de 5 anos para revisão fiscal. (...)

- Com todo o respeito, sendo claramente reconhecida a ocorrência da decadência, não se pode permitir, por se tratar de ato inteiramente ilegal (ou mesmo, imoral), a manutenção do crédito tributário reclamado, revelando-se, sob este prisma - de reconhecimento expresso na decisão recorrida da decadência -, inteiramente manifesta a necessidade de reforma do v. acórdão recorrido.

- Ora, mesmo em se tratando de procedimento de aproveitamento de crédito tributário regulado pela aludida regra contida no artigo 170, do CTN, o que, data máxima vênica, não é, pois não se trata de procedimento de restituição ou compensação, mas sim de forma de apuração do PIS e COFINS pela sistemática não cumulativa de que tratam as Leis nºs 10.637/02, 10.833/03 e 10.685/04, não há, no ordenamento

jurídico pátrio, qualquer norma que autorize a relativização do prazo decadencial. Não pode o fisco federal, seja em qualquer hipótese - em processo de restituição, compensação, lançamento de ofício - desobedecer o prazo legal de 5 (cinco) anos a que faz jus para fins de fiscalização.

- Desta feita, ao proceder a glosa de parte do crédito somente em 08.05.2012 (data da ciência do lançamento fiscal aqui combatido), utilizando como base período decorrido há mais de 5 (cinco) anos, incorreu em desacerto, uma vez que tal pretensão já se encontrava fulminada pela decadência, conforme disposto no artigo 156, V^l, do CTN. Vale dizer, não caberia à Fiscalização o questionamento sobre a validade de um crédito constituído e declarado há mais de 5 (cinco) anos, posto que, na medida em que nunca antes fora questionado, tacitamente homologado já se encontrava (inteligência do artigo 150, §4º, do CTN)!

- Nesse sentido, o lançamento de tributo depois de decorrido o quinquênio legal constitui ato inócuo, ineficaz, não podendo o respectivo crédito tributário ser exigido.

- E também manifestado no acórdão n° 101-96.265, de 08.08.2007, cuja ementa tem a seguinte redação:

"RECURSO EX OFFICIO - DECADÊNCIA - EFEITOS - O alcance das regras de decadência previstas no CTN. não só obsta o direito de o Fisco constituir o crédito tributário de período já precluso, como também, o de alterar informações e valores registrados em livros contábeis e fiscais, já alcançados pela homologação tácita. Homologado o crédito, por já estar extinto o direito de lançar pelo decurso de prazo previsto no CTN, homologada está toda a atividade praticada pelo contribuinte, vale dizer, todo o conjunto de informações contábeis e fiscais que a orientaram." (grifamos)

- O entendimento exarado no v. acórdão acima cai com uma luva ao presente caso, onde se teve legalmente reconhecido que a decadência torna imutáveis os lançamentos feitos nos livros fiscais, não podendo mais ser alterados, seja pelo Fisco, seja pelo contribuinte, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação, o que, ratifique-se, não seria aplicável no caso.

- Nesse sentido, veja-se trecho do voto proferido pelo Conselheiro Antonio José Praga de Souza, do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - CARF (antigo Conselho de Contribuintes), por ocasião do julgamento do Recurso 164.054, em 29.03.2011 (acórdão 1402-00.479): (...)

- Assim, a premissa de uma suposta diferença da base de cálculo do PIS/COFINS, bem como de outros fatores evidenciados no despacho decisório não possuem validade, já que transcorrido o prazo decadencial para que a Autoridade Fiscal questionasse tais valores, restando incontestável e inequívoca a quantia declarada pela ora Recorrente.

- Portanto, ante a clara (e já reconhecida no próprio v. acórdão recorrido) aplicação do instituto da decadência, o direito creditório em questão não pode ser alterado pelo Fisco com base em reexame (e glosa) de créditos constituídos e declarados há

mais de 5 (cinco) anos, devendo, portanto, ser cancelada a exigência fiscal a título de PIS e COFINS ora combatida.

DA COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO SUFICIENTE A FULMINAR A MALFADADA COBRANÇA FISCAL AQUI DEBATIDA

- Verifica-se do v. acórdão recorrido o entendimento, com todo o respeito, superficial, posto que meramente pautado em formalidades, no sentido de que somente seria admitida a fruição de tal crédito apurado na sistemática não cumulativa do PIS e da COFINS, caso retificadas as obrigações acessórias, no caso, os DACON's, relacionados aos períodos sob exame.

- Quer dizer que está sendo privilegiado o estrito cumprimento de norma procedimental - obrigação acessória - em detrimento da regra matriz de apuração das aludidas exações PIS e COFINS, no caso, a apuração não cumulativa dos aludidos tributos.

- Ora, a prevalecer tal entendimento, estar-se-á violando o que dispõe o artigo 113, §1º, do CTN, no que concerne ao conceito legalmente instituído para a obrigação principal de adimplir o tributo, mas também, e de forma mais gravosos, afrontando o princípio da não cumulatividade das exações ao PIS e a COFINS instituídos pelas Leis n.ºs 10.63702 e 10.833/03.

- Veja-se que, no particular, seja na autuação fiscal originária, seja no v. acórdão recorrido, não há qualquer crítica, prova cabal da imaterialidade do crédito apurado pela ora Recorrente, nem tampouco se questiona o seu direito ao registro, como assim fez, extemporâneo.

*- Ora, se a Recorrente tivesse retificado o seu DACON estaria fulminada qualquer dúvida/questionamento? **Data máxima vênia**, tal superficial entendimento não pode, de maneira alguma, prosperar, pois a ele padece fundamento jurídico, não se prestando, para tanto, as inúmeras normas procedimentos listadas no v. acórdão recorrido.*

- Deve prevalecer a regra matriz que dispõe sobre o cumprimento da obrigação tributária principal, de apurar e recolher adequadamente as parcelas de PIS e COFINS no regime não cumulativo, o qual, no caso, foi observado pela ora Recorrente - ao menos, neste particular, não houve tempestivo questionamento pelo fisco federal, operando-se, como visto no tópico acima, a homologação tácita dos assentamentos fiscais e contábeis da ora Recorrente.

*- E, nem se alegue que não houve por parte da ora Recorrente a devida comprovação do crédito extemporaneamente apropriado, pois, diferentemente do procedimento adotado pelo i. fiscal autuante e pela própria **decisum** recorrida, de se pautar única e exclusivamente no DACON, foram colacionados aos presentes autos (e agora se repete) assentamentos contábeis, memórias de cálculos e documentos fiscais que dão respaldo integral ao*

crédito pela ora Recorrente adequadamente apurado e registrado.

- A ementa de julgamento da Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais, abaixo reproduzida, de relatoria do Sr. Afonso Celso Mattos Lourenço, é extremamente didática ao dizer que a verdade material deve prevalecer sobre a formal:

"Processo: 10920.000.270/91-11; Acórdão nº 01-1-854; Data de Publicação: 20/05/2005 (...)

- Portanto, não tendo assim, procedido, revelado está, uma vez mais, a necessidade de reforma do v. acórdão recorrido, posto que, independentemente de possível equívoco cometido em obrigação acessória, o crédito atende aos requisitos de liquidez e certeza e encontra-se demonstrado pelos assentamentos contábeis da Recorrente.

- A irresignação fazendária restringe-se ao suposto lançamento, no DACON de Janeiro/2007, de crédito tributário relacionado ao saldo de PIS e COFINS (aquisições internas e importações) apurado no ano de 2006, cujo montante não foi espelhado pela ora Recorrente em declarações anteriores (i.e. da DACON de Dezembro/2006).

- Claramente, a Autoridade Fiscal justifica a cobrança do crédito tributário aqui debatido a partir da desconsideração dos montantes de PIS e COFINS registrados no DACON de Janeiro/2007, no montante de R\$ 2.385.686,56 a título de PIS e R\$ 9.366.435,57 a título de COFINS.

- Todavia, o procedimento adotado pela d. Autoridade Fazendária revela-se descabido e sem argumento jurídico válido e eficaz.

- Primeiro porque, simplesmente em razão do prazo decadencial (que, como visto no tópico acima, já havia sido ultrapassado), adotou-se a presunção (e mera presunção, sem prova do alegado, sem argumentação jurídica alguma) de que se trata de crédito inexplicável e, portanto, inexistente.

- Segundo porque, o crédito consignado pela ora Recorrente no aludido DACON de Janeiro/2007 é inteiramente legítimo, apurado após procedimento de revisão dos créditos legalmente conferidos na forma do artigo 3º, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03, e artigo 15, da Lei nº 10.685/04, que, em um primeiro momento, deixaram de ser considerado (levados a efeito) pela Recorrente no decorrer do ano de 2006.

- É certo que a Recorrente pode ter incorrido em equívoco formal no preenchimento de obrigação acessória, ao declarar o direito creditório tão-somente no DACON de Janeiro/2007, em linha de outros créditos de períodos anteriores, ao invés de retificar os DACON's apresentados no ano de 2006.

- Todavia, como visto, o eventual equívoco no preenchimento de obrigação acessória - erro de forma - não pode macular o direito creditório legitimado por lei. As aludidas declarações podem sim externar o direito creditório, mas este se encontra

corporificado/materializado quando praticados, pela Recorrente, os fatos que, segundo a legislação tributária supracitada, lhe dão ensejo.

- E, no caso, isto, de fato, ocorreu, restando comprovado pelo exame dos registros contábeis da ora Recorrente, conforme se verifica da documentação já anexada aos autos e ora reprimada. Após realizado procedimento de revisão fiscal pela Recorrente, de auditoria interna, dentro do prazo legal (decadencial) admitido pela legislação tributária, foi apurada a existência de créditos complementares de PIS e COFINS atrelados à aquisição de insumos no mercado interno e/ou importados, todos destinados diretamente ao processo produtivo a Recorrente, em valores superiores àqueles espelhados nos DACON's entregues durante o ano de 2006.

- Daí resultou o registro no DACON de Janeiro/07, em linha de outros créditos (aquisição, interna ou mediante importação, de insumos destinados à produção industrial da Recorrente), do montante total de crédito de PIS e COFINS apurado no decorrer do ano de 2006, que não fora utilizado pela ora Recorrente.

- Ainda que se entenda por não perfeitamente correto o apontamento único no DACON de Janeiro/2007, os registros contábeis da ora Recorrente comprovam que os créditos por ela apurados, objeto de desconsideração pela i. Autoridade Fiscal, são legítimos, líquidos e certos. Isto porque, foram apurados na forma do artigo 3º, da Lei nº 10.833/03 e da Lei nº 10.637/02, bem como na forma do artigo 15, da Lei nº 10.865/04, in verbis: (...)

- Para melhor ilustração a V.Sas., e à guisa de exemplo, queiram observar que nos registros contábeis da ora Recorrente - razão analítico, planilha de crédito e balancete já colacionados aos autos, para o mês de Fevereiro/2006, o total de créditos apurados, decorrentes de aquisições internas ou objeto de importação, perfaz o montante de R\$ 1.587.680.53. quando na DACON foi registrado (utilizado) apenas o valor de R\$ 1.559.825.31, revelando-se saldo credor, não utilizado, que fora informado pela ora Recorrente no DACON de Janeiro/2007, na monta de R\$ 27.855.22.

- Tal situação (crédito que a ora Recorrente, à luz da legislação acima transcrita, faz jus, mas que não fora espelhado na DACON de 2006), foi recorrente, ocorrendo no decorrer do ano calendário de 2006, tendo a ora Recorrente, após procedimento de revisão (auditoria interna) e dentro do prazo legal, apurado o seu montante total, registrando-o no aludido DACON de Janeiro/2007.

- Tal registro único, no DACON de Janeiro/07, embora possa ser interpretado como um possível mero erro formal praticado pela ora Recorrente, de forma alguma pode macular o direito líquido e certo ao crédito de PIS e COFINS apurado em estrita obediência aos preceitos legais inseridos nas supramencionadas

Leis nºs 10.637/2002, 10.833/2003 e 10.865/2004, como assim fez a i. Autoridade Fiscal.

- E, ainda na esteira do Regulamento do Processo Administrativo Fiscal, à luz dos artigos 35, 36, c/c o artigo 56, IV, do Decreto 7.574/11, a fim de dirimir qualquer dúvida em relação ao crédito materializado pela ora Recorrente, inexplicavelmente desconsiderado pela i. Autoridade Fiscal, cabe a realização de diligência fiscal ou perícia técnica, através da qual, a partir da obrigatória análise dos elementos fiscais e contábeis que compõem o crédito fiscal aqui debatido, ter-se-á o julgamento justo e técnico. Sem isto, a prevalecer o teor da injurídica (e desprovida de fundamentação) manifestação originária pela d. Autoridade Fazendária é violar o princípio da verdade material.

- Sendo assim, considerando que a i. Autoridade Fiscal autuante deixou de proceder ao exame dos elementos que, efetivamente, comprovam a regularidade do crédito fiscal aqui debatido, e, ainda, que o registro, extemporâneo, porém tempestivo (dentro do prazo legal), dos créditos de PIS e COFINS no DACON de Janeiro/2007, conforme exposto na presente peça (e espelhado na documentação anexa) revela crédito devidamente apurada nos termos do artigo 3º, das Leis nºs 10.637/02 e 10.833/03 e do artigo 15, da Lei nº 10.865/04, resta patente que merece ser cancelada a exigência fiscal aqui debatida.

DA INAPLICABILIDADE DOS JUROS SELIC EM FACE DA MULTA DE OFÍCIO

- Da análise dos valores exigidos no processo em discussão fica evidenciada a exigência da multa de ofício gravada por Juros Selic.

- Todavia, a legislação tributária de regência (CTN, artigos 113, 139 e 161 e art. 43, da Lei nº 9.430/96) somente permitiu a incidência dos juros SELIC quando se trata de hipótese de penalidade pecuniária que se converte em obrigação principal por descumprimento de obrigação acessória (multa isolada), o que não é a hipótese tratada nos presentes autos, no qual foi aplicada multa proporcional (75%) em face do suposto não pagamento de tributo.

- Não pode a Fazenda Pública, portanto, exigir juros sobre o valor da multa excluída. Entendimento contrário ofenderia, inclusive, o princípio da interpretação mais favorável ao contribuinte, inserido no art. 112 do CTN, como adverte, com proficiência, o eminente LUCIANO AMARO, na obra "Direito Tributário Brasileiro", 6.ª edição Saraiva, 2001, pág. 212, in verbis: (...)

- Esse é o entendimento da Eg. Câmara Superior de Recursos Fiscais quanto à não incidência do Juros Selic sobre a Multa de Ofício, senão veja-se:

"RECURSO ESPECIAL - CONHECIMENTO. Não deve ser conhecido o Recurso Especial interposto pela Fazenda Nacional quando inexistir similitude fática entre o acórdão paradigma e o acórdão recorrido.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO -

INAPLICABILIDADE - Os juros de mora só incidem sobre o valor do tributo, não alcançando o valor da multa de ofício aplicada."(Acórdão nº 9101-00.722)

- Portanto, serve o presente Recurso Voluntário para, subsidiariamente, ver afastada a aplicação dos juros SELIC em face da Multa de Ofício, por notória a inexistência de previsão legal que ampare este ilegal procedimento.

DO PEDIDO

- A Recorrente requer que seja conhecido e provido o presente recurso, reformando-se integralmente o v. acórdão a quo, para que:

a) ante a aplicação do instituto da decadência com assim exposto no item II 1.1 da presente peça, seja reconhecido que o direito creditório em questão não pode ser alterado pelo Fisco com base em reexame (e glosa) de créditos constituídos e declarados há mais de 5 (cinco) anos, devendo, portanto, ser cancelada a exigência ora combatida;

b) no mérito propriamente dito, considerando a regularidade e legitimidade dos créditos tributários de PIS e COFINS apurados pela ora Impugnante tal como exposto no item III.2 da presente irresignação, seja reconhecida a insubsistência integral dos créditos tributários de PIS, referente aos períodos de Abril/2008, Julho/2008, Agosto/2008, Setembro/2008, Fevereiro/2009 e Março/2009, e da COFINS, relacionadas ao período de abril/08, julho/08 e agosto/08, materializado nos autos do procedimento fiscal em referência, extinguindo-se o presente feito, com posterior arquivo em definitivo;

c) alternativamente, ainda quanto ao mérito propriamente dito, a prevalecer a busca pela verdade material, no caso, para que não paire qualquer dúvida quanto legitimidade do direito crédito consignado pela ora Recorrente, com arrimo nos artigos 35, 36, e 56, IV, do regulamento do processo administrativo fiscal (Decreto nº 7.574/2011), seja deferida a diligência fiscal, indicando-se, desde logo, como assistente técnico, a Sra. Isabel Cristina Perez, brasileira, casada, contadora (CRC nº RJ-081234/0-5), com endereço profissional na Avenida Rio Branco nº 116, 9º Andar, Centro/RJ, CEP nº 20040-001;

d) por fim, e subsidiariamente, seja reconhecida a ilegalidade da exigência dos juros pela Taxa Selic sobre o montante constituído a título de multa de ofício, devendo recair tão somente sobre o montante principal de PIS e COFINS supostamente exigido.

É o relatório.

Voto Vencido

O recurso atende aos requisitos de admissibilidade e dele se toma conhecimento. Passa-se a analisá-lo de acordo com seus próprios tópicos.

"DA NÃO OBSERVÂNCIA DO PRAZO DECADENCIAL"

Alega a recorrente que seria intempestivo o procedimento da fiscalização de discordar dos valores de crédito apurados por ela em períodos anteriores (2005 e 2006), eis que efetuado em desobediência ao prazo legal de 5 (cinco) anos (artigo 150, § 4º, do CTN).

Conforme consta no relatório fiscal, o lançamento refere-se a fatos geradores do PIS e da Cofins entre 30/04/2008 e 30/03/2009, os quais não puderam ser quitados com os créditos declarados nas DACON's pela recorrente. Verificou a fiscalização que o "saldo de crédito de meses anteriores" das DACON's de determinados períodos não tinham correspondência nos saldos remanescentes dos períodos anteriores respectivos, ou seja, a recorrente aproveitou créditos inexistentes nas declarações de períodos anteriores.

Assim, a tese da recorrente não pode prosperar, pois os valores objeto de lançamento são os tributos cujos fatos geradores ocorreram entre 30/04/2008 e 30/03/2009, e não os créditos glosados de períodos anteriores. Melhor dizendo, **o objeto da exigência fiscal é o saldo de débitos tributários nesse período**, o qual não pode ser quitado em face dos créditos glosados, e não a somas destes últimos, que não tem natureza de tributo e nem pode ser, obviamente, objeto da exigência fiscal.

Não se trata de "relativização do prazo decadencial", como alega a recorrente, mas da ausência de previsão legal para acobertar a sua pretensão de decadência do direito de glosar o crédito declarado. A regra do art. 150, §4º do CTN diz respeito à extinção do direito da Fazenda de lançar e não de glosar.

Certamente que tinha decaído o direito do Fisco de lançar eventuais débitos fiscais dos anos de 2005 e 2006, o que, frisa-se, não foi objeto do presente lançamento, o que não significa dizer que o Fisco tenha de aceitar créditos desses períodos, sem a comprovação da certeza e liquidez exigida pelo art. 170 do CTN, para quitar os débitos fiscais ora objeto de exigência fiscal, relativos ao período de 30/04/2008 a 30/03/2009.

Desta forma, não há de prosperar a alegação da recorrente de extinção do crédito tributário pela decadência.

"DA COMPROVAÇÃO DA EXISTÊNCIA DE CRÉDITO SUFICIENTE A FULMINAR A MALFADADA COBRANÇA FISCAL AQUI DEBATIDA"

Alega a recorrente que teria havido um mero equívoco formal no preenchimento de obrigação acessória, ao declarar o direito creditório tão somente no DACON de Janeiro/2007, na linha de créditos de períodos anteriores, ao invés de retificar os DACON's apresentados no ano de 2006. Acredita que, independentemente desse equívoco, o crédito atende aos requisitos de liquidez e certeza e encontra-se demonstrado pelos assentamentos contábeis da Recorrente, colacionados na impugnação.

O legislador previu a possibilidade de o contribuinte descontar nos meses subsequentes eventuais créditos oriundos de meses anteriores, todavia, somente para o contribuinte que tenha apurado saldo de créditos, remanescentes após o confronto entre créditos e débitos de um determinado mês, e que não o tenha, comprovadamente, descontado nos meses anteriores, nos termos do §4º do art. 3º das Leis nº 10.637/2002 e nº 10.833/2003.

Nesse sentido estão as orientações da Receita Federal quanto à necessidade de retificação dos DAFON e das DCTF originais, como instrumentos próprios para tal comprovação, de modo a não dar ensejo a duplo aproveitamento de créditos.

Não obstante isso, há precedentes¹ desta Seção de Julgamento do Carf no sentido de que pode ser admitida a relevação da formalidade de retificação das declarações desde que demonstrada a ausência de utilização do crédito extemporaneamente registrado em outros períodos.

No caso presente, tratando-se de elemento modificativo ou extintivo da autuação, deveria, então, a recorrente comprovar até a impugnação, nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 36 da Lei nº 9.784/99, que os créditos extemporâneos atendem aos requisitos de liquidez e certeza, bem como que não foram objeto de compensação em períodos anteriores.

Por certo, não são suficientes para comprovar a existência do crédito e a ausência do seu aproveitamento em períodos anteriores as planilhas unilaterais acostadas na impugnação acerca das pretensas operações que teria a recorrente realizado em 2006.

Conforme bem esclareceu o julgador de primeira instância:

(...)

No caso em tela, entende-se que a contribuinte não conduziu aos autos os elementos necessários à comprovação de suas alegações. Ocorre que a referida comprovação está, no mais das vezes, associada a uma conciliação entre registros contábeis e documentos que respaldem tais registros. Assim, para comprovar a existência de um crédito vinculado a um registro contábil, não basta apresentar o registro, mas também indicar, de forma clara e específica, que documentos estão associados a que registros. Também é importante, quando a natureza da operação escriturada/documentada for necessária para a caracterização ou não do direito creditório, que a descrição da operação constante dos registros e documentos seja cristalina, sem abreviaturas ou códigos que dificultem ou impossibilitem a perfeita caracterização do negócio.

(...)

Ainda que fosse o caso, à contribuinte cumpriria o ônus de trazer os elementos de prova que demonstrassem que o crédito pretendido tinha existência (em sua integralidade ou não), conforme exposto no item precedente. Tal demonstração, no caso das pessoas jurídicas, está, no mais das vezes, associada a uma conciliação entre registros contábeis e documentos que dêem respaldo a tais registros. Em regra, cumpre ao contribuinte vincular registros contábeis a documentos fiscais, estabelecendo

¹ Processo nº 12585.720420/2011-22, Acórdão nº 3402-002.603 - 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão de 28 de janeiro de 2015, Relator: Alexandre Kern.

Processo nº 10380.733020/2011-58, Acórdão nº 3403-002.717 - 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária, Sessão de 29 de janeiro de 2014, Relator: Rosaldo Trevisan.

com clareza a natureza das operações por eles instrumentadas, não lhe sendo lícito contestar, de forma simplista e genérica, as conclusões a que chegou a Fiscalização, após análise de documentação apresentada/coletada. Atente-se que a atividade de provar não se limita a simplesmente juntar documentos/relações/planilhas aos autos; nos casos em que se tem inúmeros registros associados a inúmeros documentos, provar significa associar registros e documentos de forma individualizada.

(...)

Não há que se olvidar que as declarações, informações, documentos e registros contábeis elaborados pelos contribuintes somente fazem prova a seu favor perante o Fisco, quanto à existência de direito pretendido, se calcados em documentos fiscais hábeis e idôneos.

Assim, não tendo a recorrente comprovado a legitimidade do crédito pleiteado como elemento modificativo ou extintivo da autuação, pretende socorrer-se da diligência ou perícia técnica para esse fim, o que não encontra respaldo na legislação.

Além de estar preclusa a produção de provas nesse momento processual, nos termos do art. 16, §4º do Decreto nº 70.235/72, seria da recorrente o ônus da prova do alegado, em conformidade com o art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 36 da Lei nº 9.784/99.

A autoridade julgadora administrativa, a teor do art. 18 do Decreto nº 70.235/1972, pode determinar, de ofício ou a requerimento do interessado, a realização de diligências ou perícias, mas somente quando entendê-las necessárias ao seu convencimento, devendo indeferir as prescindíveis ao julgamento. Há que se ter em conta, que tais previsões legais não existem com o propósito de suprir o ônus da prova colocado às partes, mas sim de elucidar questões pontuais mantidas controversas mesmo em face dos documentos trazidos pelo requerente.

Diligências existem para resolver dúvidas acerca de questão controversa originada da confrontação de elementos de prova trazidos pelas partes, mas não para permitir que seja feito aquilo que a lei já impunha como obrigação, desde a instauração do litígio, às partes componentes da relação jurídica. Já as perícias existem para fins de que sejam dirimidas questões para as quais se exige conhecimento técnico especializado, ou seja, matéria impossível de ser resolvida a partir do conhecimento das partes e do julgador.

Assim, não cabe a autoridade julgadora diligenciar ou determinar a realização de perícia para fins de, de ofício, promover a produção de prova da legitimidade do crédito alegado pelo contribuinte em contraposição ao lançamento.

De se ressaltar, igualmente, que o fato de o processo administrativo ser informado pelo princípio da verdade material, em nada macula tudo o que foi até aqui dito. É que o referido princípio destina-se à busca da verdade, mas isto num cenário dentro do qual as partes trabalharam proativamente no sentido do cumprimento do seu *onus probandi*.

Desta forma, com fundamento no art. 16 do Decreto nº 70.235/72 e art. 36 da Lei nº 9.784/99, indefiro o pedido de diligência e perícia.

"DA INAPLICABILIDADE DOS JUROS SELIC EM FACE DA MULTA DE OFÍCIO"

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

Autenticado digitalmente em 03/02/2016 por THAIS DE LAURENTIIS GALKOWICZ, Assinado digitalmente em 1

0/02/2016 por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 03/02/2016 por MARIA APARECIDA MARTINS

DE PAULA, Assinado digitalmente em 03/02/2016 por THAIS DE LAURENTIIS GALKOWICZ

Impresso em 11/02/2016 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Por fim, quanto à insurgência relativa a incidência de juros de mora sobre a multa aplicada, entendo que os juros de mora são devidos, nos termos do art. 61, *caput* e §3º da Lei nº 9.430/96, sobre os "débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal" não pagos no prazo previsto, incidindo, portanto, também sobre a multa de ofício, mas somente após o respectivo vencimento:

Art. 61. Os débitos para com a União, decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

(...)

§ 3º 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”.

Observa-se nos autos de infração que foram exigidos acréscimos moratórios tão somente sobre o valor das contribuições desde as suas datas de vencimento, vez que a multa de ofício somente passou a ser exigível a partir dos presentes autos de infração, sendo devidos os juros de mora respectivos desde o seu vencimento, que se deu trinta dias após a sua ciência da notificação do sujeito passivo, nos termos do art. 160 do CTN.

De forma que não cabe qualquer reforma no lançamento quanto à exigência dos juros de mora.

Assim, por todo o exposto acima, voto no sentido de **negar provimento ao recurso voluntário.**

É como voto.

(Assinatura Digital)

MARIA APARECIDA MARTINS DE PAULA - Relatora

Voto Vencedor

Conselheira THAIS DE LAURENTIIS GALKOWICZ

Com relação à não incidência dos juros Selic sobre a multa de ofício, assiste razão ao Contribuinte. Isto porque inexistente no ordenamento jurídico pátrio dispositivo legal que fundamente tal exigência.

Com efeito, o artigo 61, *caput* e §3º da Lei n. 9.430, de 37 de dezembro de 1996 (“Lei n. 9.430/96”) dispõe que sobre os “**os débitos** para com a União, **decorrentes de tributos e contribuições administrados** pela Secretaria da Receita Federal, (...) não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão acrescidos de multa de mora”, e que “**sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora**”.

O comando do citado artigo, portanto, determina que sobre os **débitos** (tributos) será aplicada multa de mora quando pagos a destempo, e sobre os **débitos** aplicar-se-á, igualmente, os juros de mora. Contudo, a multa de ofício não foi incluída no débito tributário para fins de aplicação dos juros. Seria de fato “ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do *caput* abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do *caput*”, nas palavras do Conselheiro Rosaldo Trevisan (Acórdão 3403-002.367, de 24 de julho de 2013).

Vê-se, assim, que a literalidade do artigo separa os débitos tributários das penalidades (multas de ofício), determinando a incidência dos juros só sobre os primeiros, e não sobre as segundas.

Parece ter assim andado o legislador buscando estar em sintonia com as regras estabelecidas pelo Código Tributário Nacional (“CTN”), com o *status* de lei complementar que tem ao dar cumprimento às funções estipuladas pelo artigo 146 da Constituição Federal.

Efetivamente, o CTN além de claramente separar a natureza jurídica dos tributos (invariavelmente decorrente de condutas lícitas, segundo o artigo 3º) e das multas (penalidades pela prática de ilícitos, ou seja, sanções aplicadas quando da ocorrência de infrações ao sistema tributário), em seu artigo 161 coloca que o “**crédito** não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta, sem prejuízo da imposição das **penalidades** cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.”

O artigo 161 do CTN, destarte, desintegra as penalidades do crédito tributário para fins de aplicação dos juros. Afinal, caso quisesse que as penalidades estivessem abarcadas pela locução “crédito”, no início do dispositivo, não as teria destacado e dado tratamento diferenciado ao final do mesmo dispositivo legal.

Ressalto que não se está aqui a olvidar que a separação entre *crédito tributário* (do ponto de vista do Fisco, o que corresponde ao *débito tributário*, do ponto de vista do contribuinte) e *penalidades*, do artigo 161 do CTN, colide com outras normas trazidas pelo próprio CTN, vale dizer, o artigo 113² combinado com o artigo 139³, os quais, lidos

² Art. 113. A obrigação tributária é principal ou acessória.

³ §1º A obrigação principal surge com a ocorrência do fato gerador, tem por objeto o pagamento de tributo ou penalidade pecuniária e extingue-se juntamente com o crédito dela decorrente.

conjuntamente, levam à conclusão de que o *crédito tributário* abarca toda a obrigação principal, composta tanto pelos tributos como pelas penalidades pecuniárias devidas pelo contribuinte aos Cofres Públicos.

Tal incoerência, contudo, não é suficiente para afastar a dissociação entre *crédito/débito* tributário e *penalidades*, estampada tanto no artigo 161 do CTN como no artigo 61 da Lei n. 9.430/96, quando tratam **especificamente** a incidência dos juros sobre os valores devidos pelos contribuintes ao Fisco. Em ambos os dispositivos somente há autorização para a incidência de juros (no âmbito federal representado pela SELIC) sobre o crédito/débito, entendido como aquele decorrente de fatos gerados de tributos, mas não sobre as penalidades tributárias.

As incoerências da legislação tributária são diversas, cabendo aos órgãos julgadores solucioná-las da maneira mais lógica e justa possível, que é justamente o que aqui se pretende, chegando, das razões acima expostas, à conclusão pela não incidência de juros sobre a multa de ofício.

Nesse sentido vem caminhando a jurisprudência do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (*e.g.* Acórdão 3403-002.367, de 24 de julho de 2013; Acórdão 3402-002.862, de 26 de janeiro 2016), porém ainda não consolidada.

Assim, ao meu ver, é nesse sentido que deve ser interpretada a Súmula CARF n. 4,⁴ cujo teor impõe o reconhecimento como devida a SELIC sobre débitos tributários administrados pela Secretaria Receita Federal. São sim devidos os juros SELIC, mas tão somente sobre os tributos no período de inadimplência, e não sobre eventuais multas de ofício cobradas no mesmo suporte documental (auto de infração).

Sem lei que estabeleça expressamente a aplicação de juros sobre a multa de ofício, incabível a cobrança pretendida pela Autoridade Fiscal nestes autos, devendo ser a mesma cancelada por este Colegiado.

É como voto.

(Assinatura Digital)

THAIS DE LAURENTIIS GALKOWICZ - Redatora designada

³ Art. 139. O crédito tributário decorre da obrigação principal e tem a mesma natureza desta.

⁴ Súmula CARF nº 4: A partir de 1o de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais” (grifo nosso)

CÓPIA