

S3-C3T2
162 ~~FF-150~~


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

Processo nº 11070.001790/2005-56
Recurso nº 151.322 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.420 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 02 de junho de 2010
Matéria COFINS
Recorrente Ervateira Rei Verde Ltda
Recorrida DRJ - Santa Maria/RS

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2000

PRELIMINAR. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

O auto de infração é válido, se lavrado no local de verificação da falta, mesmo que esse não seja o estabelecimento do contribuinte autuado.

PRELIMINAR. NULIDADE. HABILITAÇÃO PROFISSIONAL.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal não precisa ter habilitação profissional de contador para exercer as suas atividades.

PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE.

A apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade de atos legais regularmente editados é privativa do Poder Judiciário.

COMPENSAÇÃO. MEDIDA JUDICIAL.

A compensação com a utilização de créditos decorrentes de medida judicial somente pode ser realizada após o trânsito em julgado da decisão que os reconhece.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins
Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2000

BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÕES DE VENDAS.

Os valores das devoluções de vendas informados na contabilidade e na DIPJ prevalecem sobre simples alegações de incorreções, que não tenham sido comprovadas.

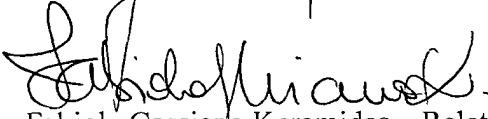
Recurso voluntário negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.



Acordam os membros do Colegiado, pelo voto de qualidade, em negar provimento ao recurso, nos termos do voto do redator designado. Vencido os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas, relatora, Alexandre Gomes e Gileno Gurjão Barreto que davam provimento. Designado o Conselheiro José Antonio Francisco para redigir o voto vencedor.


Walber José da Silva – Presidente


Fabiola Cassiano Keramidas – Relatora


José Antonio Francisco – Redator Designado

EDITADO EM: 14/02/2011

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Walber José da Silva (Presidente), José Antonio Francisco, Alexandre Gomes, Fabíola Cassiano Keramidas (Relatora), Luis Eduardo G. Barbieri e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de auto de infração (fls. 61/62) lavrado para fim de constituir crédito de COFINS - Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - referente aos fatos geradores ocorridos nos meses de agosto a novembro/2000.

Por condizer com a realidade dos fatos, passo a transcrever o bem lançado relatório constante na decisão de primeira instância administrativa, *in verbis*:

“De acordo com o descrito no Relatório de Verificação Fiscal que se encontra às fls. 56 a 58, a contribuinte promoveu compensação de parte dos débitos apurados nos mencionados meses com créditos decorrentes de medida judicial ainda não transitada em julgado.

Foi apresentada a impugnação que se encontra às fls. 66 a 100, na qual encontram-se os argumentos de defesa da autuada, que podem ser assim resumidos:

- O auto de infração é nulo por ter sido lavrado fora da seda da autuada e por não terem os autuantes solicitado qualquer informação ou terem realizado diligências antes da sua lavratura.

- Outra causa de nulidade do auto de infração decorre de não haver nos autos qualquer prova da habilitação técnica do autuante, que deveria ser bacharel em contabilidade e estar inscrito no Conselho Regional de Contabilidade (CRC) para exercer a atividade de auditor e afins.

- Os débitos apontados pela fiscalização não existem, pois tais valores foram objeto de compensação na forma das disposições

do art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991, com créditos decorrentes de recolhimento da contribuição ao Fundo de Investimento Social – Finsocial, com alíquota maior que 0,5%, não sendo aplicável ao caso as disposições do art. 170-A do Código Tributário Nacional (CTN), tendo em vista que os créditos são anteriores à edição da Lei Complementar nº 104, de 2001 e a Ação Declaratória nº 2000.71.05.005977-8 ter transitado em julgado em 25/06/2002.

- A realização da compensação independe da manifestação do ente tributante, ou do Poder Judiciário, em virtude de se tratar de ato realizado no regime do lançamento por homologação, tendo sido tal compensação informada nos DARFs.

- O direito à compensação decorre das manifestações reiteradas do STJ e do STF pela inconstitucionalidade das majorações de alíquota do Finsocial relativamente às empresas comerciais e da autorização legal contida no art. 66, da Lei nº 8.383, de 1991.

- Os débitos lançados tiveram como base de cálculo da Cofins a receita bruta, sem qualquer dedução em decorrência das vendas canceladas, devendo ser realizada diligência para apurar os valores a serem excluídos.

- É inconstitucional a utilização da taxa Selic como fator de atualização monetária de tributos, por se tratar de taxa de juros que tem natureza remuneratória de aplicações financeiras e não natureza moratória.

- A multa é descabida nos percentuais lançados, por caracterizar confisco tributário, vedado pelo artigo 150, inciso IV, da atual Constituição Federal (CF), devendo ser reduzida para o percentual máximo de 20%.

Requeru a impugnante que seja julgado improcedente o lançamento ou, que seja reduzida a multa para o percentual de 20%.

A tempestividade da impugnação foi atestada à fl. 104."

Após analisar as razões trazidas pela Recorrente em sua inconformidade, a Segunda Turma da Delegacia de Julgamento de Santa Maria/RS, proferiu o acórdão nº 18-7.886 (fls. 105/114), verbis:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2000

PRELIMINAR. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO LAVRADO FORA DO ESTABELECIMENTO AUTUADO.

O auto de infração é válido, se lavrado no local de verificação da falta, mesmo que esse não seja o estabelecimento do contribuinte autuado.

PRELIMINAR. NULIDADE. HABILITAÇÃO PROFISSIONAL.

O Auditor-Fiscal da Receita Federal não precisa ter habilitação profissional de contador para exercer as suas atividades.

PRELIMINAR. INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de aspectos relacionados com a constitucionalidade de atos legais regularmente editados é privativa do Poder Judiciário.

COMPENSAÇÃO. MEDIDA JUDICIAL.

A compensação com a utilização de créditos decorrentes de medida judicial somente pode ser realizada após o trânsito em julgado da decisão que os reconhece.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins Período de apuração: 01/08/2000 a 31/12/2000

BASE DE CÁLCULO. DEVOLUÇÕES DE VENDAS.

Os valores das devoluções de vendas informados na contabilidade e na DIPJ prevalecem sobre simples alegações de incorreções, que não tenham sido comprovadas."

Em resumo, o auto de infração foi mantido porque os julgadores administrativos entenderam que o crédito, decorrente da discussão judicial realizada no processo nº 2000.71.05.005977-8 (inconstitucionalidade da majoração da alíquota de finsocial), ainda não podia ser utilizado, uma vez que a decisão não havia transitado em julgado ainda.

Inconformada com a decisão da DRJ, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário (fls. 118/147), reiterando as alegações trazidas na impugnação e, principalmente, o direito à compensação dos créditos decorrentes da ação judicial citada. Informou, ainda, que a decisão judicial transitou em julgado em junho/2002 e que por ter sido proferida em sede de ação ordinária declaratória, a sentença tem efeito retroativo. Ademais, registra a Recorrente que a compensação foi realizada nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, legislação vigente à época do aproveitamento do crédito e que o artigo 170-A não pode ser aplicado retroativamente.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheira Relatora Fabiola Cassiano Keramidas, Relatora

O recurso atende os pressupostos de admissibilidade razão pela qual dele conheço.

Conforme relatado, a Recorrente realizou a compensação, nos termos do artigo 66 da Lei nº 8.383/91, de débitos tributários de COFINS com créditos de Finsocial, obtidos em razão da inconstitucionalidade do aumento da alíquota no período de 09/89 a 03/92.

As compensações foram realizadas nas competências de agosto/2000 à dezembro/2000.

O processo é de outubro/2000, e a primeira decisão judicial favorável à compensação (sentença) foi proferida em 04/09/01, posteriormente confirmada, mas transitada em julgado apenas em 25/06/02.



Consta, às fls. 47, acórdão do Tribunal Regional Federal da 4ª Região, em que se analisa especificamente a possibilidade de a Recorrente proceder à compensação do indébito:

"Iliquidez do crédito. Não torna a parte autora carente de ação nem vulnera o art. 170 do CTN, porquanto nada impede que se reconheça o direito remetendo a apuração do quantum debeatur à liquidação da sentença (precatório) ou à homologação ulterior de registros (compensação) pela autoridade fiscal."
(destaquei)

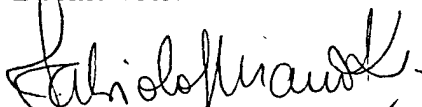
A Recorrente defende que o procedimento de compensação estava de acordo com a legislação em vigor à época, artigo 66 da Lei 8.383/91, e que não dependia de solicitação à administração pública, sendo necessário, apenas, o preenchimento dos requisitos legais, quais sejam, existência do crédito e compensação com tributo da mesma espécie.

Após analisar detidamente os fatos, constato que a Recorrente realizou o procedimento de compensação e, posteriormente, foi buscar a declaração do judiciário para validar seu procedimento, por meio de uma ação declaratória.

A partir deste momento, a sorte de seu procedimento deixou de estar sujeita à análise do tribunal administrativo, vez que a decisão judicial prefere à administrativa. Ademais, os critérios estabelecidos na decisão judicial são imprescindíveis para a apuração correta do crédito da Recorrente, razão pela qual deve ser aplicada quando da verificação da compensação realizada.

Ante o exposto, voto por CONHECER do recurso, uma vez que presentes os pressupostos de admissibilidade, e DAR PROVIMENTO ao mérito, pois a questão já foi decidida no judiciário, devendo ser aplicada a decisão transitada em julgado.

É como voto.


Fabíola Cassiano Keramidas

Voto Vencedor

Conselheiro José Antonio Francisco, Redator Designado

Preliminarmente, aplicam-se às alegações da Interessada as seguintes súmulas do Carf:

Súmula CARF nº 6

É legítima a lavratura de auto de infração no local em que foi constatada a infração, ainda que fora do estabelecimento do contribuinte.

Súmula CARF nº 8

O Auditor Fiscal da Receita Federal é competente para proceder ao exame da escrita fiscal da pessoa jurídica, não lhe sendo exigida a habilitação profissional de contador.

Súmula CARF nº 2

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

No mérito, a questão é saber se a sentença judicial transitada em julgado poderia retroagir para legitimar as compensações efetuadas pela Interessada.

É preciso novamente reproduzir a manifestação judicial sobre a iliquidez dos créditos anteriormente ao trânsito em julgado:

Iliquidez do crédito. Não torna a parte autora carente de ação nem vulnera o art. 170 do CTN, porquanto nada impede que se reconheça o direito remetendo a apuração do quantum debeat a liquidação da sentença (precatório) ou à homologação ulterior de registros (compensação) pela autoridade fiscal.

O fato de remeter a apuração dos valores à ulterior homologação da autoridade não significa autorização para compensação antes do trânsito em julgado, mas apenas compensação sem a liquidação da sentença. Isso porque a questão analisada era a de carência da ação.

Portanto, a Interessada tinha interesse processual em mover a ação, porque a compensação poderia ser efetuada, ainda que com a limitação do art. 170 do CTN.

Feitas tais considerações, faz-se um resumo da legislação que tratou da compensação no âmbito federal.

No direito tributário brasileiro, o Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 1966) prevê como uma das hipóteses de extinção do crédito tributário a compensação entre créditos tributários e créditos do sujeito passivo (art. 170).

Em termos de legislação federal, o Decreto-Lei nº 2.287, de 1986, art. 7º, § 1º, previu uma modalidade de compensação de ofício realizada pela Secretaria da Receita Federal, ante a constatação de existência de débitos em nome do sujeito passivo detentor de direito de crédito contra a Fazenda Federal.

Somente em 1991 é que a compensação de iniciativa do sujeito passivo relativa a tributos e contribuições federais passou a ter previsão legal, com a Lei n. 8.383, de 1991, que, em seu art. 66, criou a compensação entre débitos e créditos de tributos da mesma espécie.

O dispositivo sofreu alteração em 1995, com a inclusão das receitas patrimoniais. Além disso, a Lei nº 9.250, de 1995, em seu art. 39, limitou a compensação a “imposto, taxa, contribuição federal ou receitas patrimoniais de mesma espécie e destinação constitucional, apurado em períodos subsequentes”.

A essa altura já se havia formado jurisprudência no âmbito do Superior Tribunal de Justiça (STJ, REsp n. 82.038-DF, 1996) a respeito da mencionada compensação, no sentido de que se trataria de norma dirigida ao sujeito passivo (e não ao Fisco), que poderia exercê-la por meio de sua escrituração, com efeito de extinção do crédito tributário sob condição resolutória de posterior homologação, na forma prevista no art. 150 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 1966).

Portanto, não se tratou da compensação prevista no art. 170 do CTN, que se referia à modalidade de extinção incondicional (ou “definitiva”) do crédito tributário autorizada por lei, nos termos do art. 156 do mesmo Código.

Com a edição da Lei n. 9.430, de 1996, previu-se finalmente a compensação entre quaisquer tributos e contribuições federais administrados pela Receita Federal, efetuada pela autoridade fiscal à vista de pedido do sujeito passivo (o chamado “pedido de compensação”).

Nessa modalidade de compensação, realizada pelo Fisco, a extinção incondicional do crédito tributário ocorreria com o ato de compensação da autoridade fiscal, representando forma de extinção do crédito tributário, conforme previsão do CTN (art. 156).

No entendimento da Receita Federal, passaram a coexistir as duas modalidades de compensação: a realizada pelo sujeito passivo entre tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional no âmbito do lançamento por homologação, conforme dispôs a Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997; e a realizada pelo Fisco à vista de pedido do sujeito passivo, entre tributos e contribuições de espécies diversas ou de diferente destinação constitucional.

Em 1º de outubro de 2002, quando passaram a vigor as disposições da Medida Provisória nº 66, de 2002, posteriormente convertida na Lei nº 10.637, de 2002, houve uma alteração completa na forma de efetuação da compensação, pela instituição da declaração de compensação - DCOMP, cuja apresentação passou a ser a única forma legal de realização de compensação por iniciativa do sujeito passivo.

A compensação assim efetuada somente extingue o crédito tributário sob condição resolutória de sua posterior homologação pela autoridade fiscal.

Em relação à compensação de créditos discutidos judicialmente, formou-se o entendimento no âmbito do Superior Tribunal de Justiça de que, na ação judicial, somente seria possível discutir a compensabilidade (possibilidade de compensação) dos créditos, uma vez que a compensação em si seria ato praticado pelo contribuinte (Lei nº 8.383, de 1991, art. 66) e sujeito à verificação da autoridade fiscal (STJ, REsp n. 745.636-SP, 2005).

Assim, seria possível ao contribuinte apresentar ação judicial (tipicamente mandado de segurança ou ação declaratória de compensabilidade) para obter o reconhecimento judicial do direito de realizar a compensação escrituralmente.

Como já enfatizado, tal jurisprudência formou-se em relação à compensação da Lei nº 8.383, de 1991, art. 66, especialmente em razão das disposições da Instrução Normativa SRF nº 67, de 1991, que limitavam a compensação aos débitos e créditos de um mesmo tributo.

Em relação à compensação da Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, que originalmente era efetuada pela Receita Federal, em relação a tributos de espécies ou destinações constitucionais diversas, o entendimento oficial, exarado na Instrução Normativa SRF nº 21, de 1997, era de que somente poderia ser efetuada em relação a créditos do sujeito passivo reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado.

De fato, tal compensação sujeitar-se-ia às disposições do art. 170 do CTN, exigindo, assim, crédito líquido e certo do sujeito passivo, à vista de sua consecução implicar a extinção incondicionada e definitiva do débito compensado. Pretender tal modalidade de compensação de crédito ainda em discussão judicial, portanto, seria impossível.

Dessa forma, a alteração contida no art. 170-A do CTN, introduzida pela Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001, visou impedir a compensação de créditos do sujeito passivo discutidos em ação judicial não transitada em julgado em relação a tributos da mesma espécie e destinação constitucional (Lei n. 8.383, de 1991).

Nessa hipótese, o contribuinte poderia impetrar mandado de segurança, por exemplo, requerendo a compensação escritural, à vista da liquidez e certeza de seu direito.

Confirma tal conclusão a opinião de Rogério L. Gandra da Silva Martins (Comentários à Lei Complementar n. 104, de 10 de janeiro de 2001. Curso de Direito Tributário, 12ª edição. São Paulo, Saraiva, 2010. P. 1155-6):

Foi obstaculizada a concessão de medida liminar ou tutela antecipada na hipótese de compensação pelo sujeito passivo mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial antes do trânsito em julgado no respectivo feito.

Para o caso valem as mesmas razões aduzidas sobre as limitações que a jurisprudência impunha à interpretação do art. 151 comentado, ou seja, descabe a restrição ao poder de cautela do juiz, tendo em vista a garantia da utilidade da prestação jurisdicional conferida pela Constituição Federal.

Por outro lado, a inocuidade da norma pode decorrer da interpretação de que, na verdade, a compensação só ocorre com o trânsito em julgado, pois esta é a forma extintiva do crédito tributário (art. 156, II), e, como tal, só se verifica com a coisa julgada, uma vez que antes disso o provimento judisdcional apenas garante a suspensão da exigibilidade do débito do contribuinte que deixa de ser pago em razão do crédito deste, aceito, mesmo que provisoriamente, pelo Poder Judiciário.

Portanto, à luz dessa interpretação, seria inócua a limitação imposto pelo art. 170, podendo os juízos continuar a garantir a suspensão dos créditos por intermédio do poder geral de cautela.

Veja-se que esse era o efeito típico das liminares concedidas em mandado de segurança, à vista das disposições do art. 150, II, e 156 do CTN. Vale dizer, uma medida liminar, uma antecipação de tutela ou, de forma geral, qualquer decisão judicial não transitada em julgado não poderia ter efeito de extinção do crédito tributário, conferido pelo art. 156 do CTN apenas à sentença judicial transitada em julgado.

Portanto, a compensação escritural autorizada por decisão provisória apenas suspendia a exigibilidade do crédito tributário, à vista da existência de um direito líquido e certo, e não o extinguiu.

O Superior Tribunal de Justiça chegou à mesma conclusão:

*TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL - CAUTELAR -
COMPENSAÇÃO X SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE DO
CRÉDITO TRIBUTÁRIO (ART. 151 DO CTN) - LC 104/2001 -
APLICAÇÃO DO ART. 170-A DO CTN.*

1. Apesar de o pedido ter sido formulado como de suspensão da exigibilidade do crédito tributário, encerra a pretensão verdadeiro pedido de compensação, na medida em que se quer deixar de recolher determinado tributo até o limite de crédito decorrente do pagamento indevido dessa ou outra exação.

2. Não se há de falar, portanto, em aplicação do art. 151 do CTN e, sim, do art. 170-A do mesmo diploma, seguindo o qual não pode o contribuinte deixar de pagar tributo devido antes do trânsito em julgado da decisão que reconhece a compensabilidade dos créditos.

3. Recurso especial provido em parte. (REsp 517151 / CE, Relatora Min. Eliana Calmon, DJ 23/05/2005, p. 194)

Dessa forma, verifica-se que o STJ entendeu que a norma do art. 170-A do CTN não é inócua sob o aspecto levantado pelo ilustre jurista citado.

Ademais, como já se afirmou, a possibilidade de compensação por decisão judicial provisória somente se referia à compensação da Lei n. 8.383, de 1991, art. 66.

Entretanto, para que pudesse ser realizada a compensação, deveria ela estar autorizada por meio de medida liminar em mandado de segurança, medida cautelar ou antecipação de tutela.

No caso dos autos, como se tratou de ação declaratória e não houve concessão de medida cautelar ou de antecipação de tutela, a Interessada não detinha autorização judicial para efetuar a compensação, quando as realizou.

Com a entrada em vigor do art. 170-A do CTN e não tendo a Interessada tal autorização judicial provisória, não há que se falar em aplicação retroativa, uma vez que o art. 170-A vedava a possibilidade de compensação autorizada judicialmente antes do trânsito em julgado da ação. Se não havia autorização, a compensação era irregular por si mesmo, não porque o art. 170-A assim o determinava.

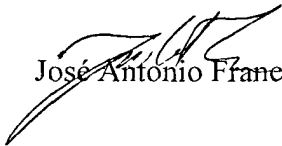
Entretanto, com a entrada em vigor do mencionado dispositivo, seria impossível, a partir daí, ser autorizada compensação antes do trânsito em julgado.

Assim, o efeito retroativo da declaração do direito na sentença não poderia ser aplicado às compensações efetuadas irregularmente.

Dessa forma, o direito da Interessada passou a existir com o trânsito em julgado da ação.

Em relação às incorreções na base de cálculo, adoto os fundamentos do acórdão de primeira instância, com fulcro no art. 50, § 1º, da Lei n. 9.784, de 1999, uma vez que a Interessada não apresentou ao menos indícios de que haveria erro na apuração.

À vista do exposto, voto por negar provimento ao recurso.



José Antonio Francisco