

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

Processo nº 10882.001304/2004-00
Recurso nº 147.418 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.298 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de setembro de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO. COMPENSAÇÃO ENTRE TRIBUTOS DE ESPÉCIES DISTINTAS.
Recorrente HARRIS DO BRASIL LTDA
Recorrida DRJ CAMPINAS-SP

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Data do fato gerador: 31/08/2001, 30/09/2001, 30/11/2001, 31/12/2001

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO TEMPORAL.
É inadmissível a apreciação em grau de recurso de matéria não suscitada na instância *a quo*, exceto quando deva ser reconhecida de ofício.

AUTO DE INFRAÇÃO. IDENTIFICAÇÃO DA MATÉRIA TRIBUTADA E ENQUADRAMENTO LEGAL. NULIDADE NÃO CARACTERIZADA.

Não resta caracterizada a nulidade do lançamento quando o auto de infração atende ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, identifica a matéria tributada e contém a fundamentação legal correlata.

AUTO DE INFRAÇÃO CONTESTADO MEDIANTE COMPENSAÇÃO TRIBUTOS DE ESPÉCIES DIFERENTES. NECESSIDADE DE PROCESSO ADMINISTRATIVO.

Na situação em que o crédito alegado é de espécie distinta da do débito a compensar, é imprescindível a formalização de processo administrativo específico.

COMPENSAÇÃO HOMOLOGADA. LIQUIDAÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. CANCELAMENTO DE PARTE DO LANÇAMENTO.

Provado que parte do crédito tributário lançado foi liquidado mediante compensação homologada noutro processo administrativo, impõe-se o cancelamento do lançamento, na parcela compensada.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE. SÚMULA Nº 3.

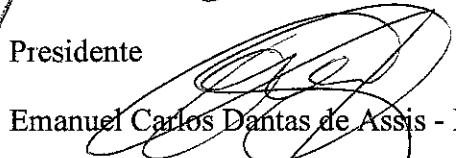
Nos termos da Súmula nº 3/2007, do Segundo Conselho de Contribuintes, é legítimo o emprego da taxa Selic como juros moratórios.

Recurso não conhecido em parte, por preclusão, e negado na parte conhecida.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por unanimidade de votos: I) não se conheceu do recurso quanto à matéria referente à multa de ofício, por estar preclusa; e II) na parte conhecida, rejeitou-se a preliminar de nulidade e deu-se provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator


Gilson Macedo Rosenberg Filho –
Presidente


Emanuel Carlos Dantas de Assis - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

O processo trata do Auto de Infração de fls. 47/51, relativo ao PIS Faturamento, períodos de apuração 08/2001, 09/2001, 11/2001 e 12/2001, no valor de R\$ 283.111,56, incluindo juros de mora e multa no percentual de 75%.

Por bem resumir o que consta dos autos até então, reproduzo o relatório da primeira instância:

2.No Termo de Verificação Fiscal (fls 44/46), o autuante informa.

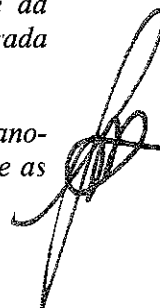
Com base na documentação apresentada foi efetuada a correspondência entre os valores declarados pela fiscalizada com os valores escriturados em sua contabilidade, bem como com os respectivos valores recolhidos

Como resultado deste trabalho, foram elaborados os Demonstrativos da Situação Fiscal Apurada (fls. 37/40), onde foram discriminados: o valor da contribuição a pagar – coluna (1); os débitos declarados – coluna (2) e os pagamentos efetuados – coluna (3), tendo sido apuradas diferenças em relação às contribuições para o PIS e para a Cofins nos anos-calendário de 2001 e 2003

Em 31/05/2004, foi intimada a esclarecer as diferenças apuradas, tendo recebido como anexo e parte integrante da intimação fiscal, os Demonstrativos da Situação Fiscal Apurada (fl. 41).

Em 04/06/2004, em relação às diferenças apuradas no ano-calendário de 2001, a contribuinte se limitou a informar que as





diferenças são referentes a débitos que deixaram de ser declarados em DCTFs (fl. 42).

(...)

3. Regularmente cientificada do auto de infração, em 29/06/2004, a contribuinte interpôs impugnação, em 29/07/2004, às fls 56/77, na qual, em síntese e fundamentalmente, alega que

3.1 as divergências verificadas pela fiscalização decorrem unicamente de erros formais relativos a obrigações acessórias, que não implicaram, em momento algum, a falta de recolhimento do PIS;

3.2 o precioso princípio da verdade material não foi observado pela fiscalização. Com efeito, ao proceder à fiscalização e à autuação da impugnante, o auditor fiscal não dispensou o zelo necessário na análise da documentação fiscal e contábil relativas à apuração do PIS;

3.3. o auto de infração lesou, de forma indelével, o princípio da legalidade, pois está exigindo o pagamento de impostos que não são legalmente devidos, deixando-se assim de atender aos ditames da lei para se agir ao império do subjetivismo do autuante. O ato administrativo no auto de infração em apreço carece tanto do motivo legal – posto que o ato foi praticado sem fundamento legal ou, melhor dizendo, em contrariedade ao legalmente estipulado –, quanto do motivo de fato – posto que a fiscalização falhou em seu dever de buscar a verdade material dos fatos;

3.4. os equívocos formais na elaboração de declarações apresentadas à Secretaria da Receita Federal não acarretaram a falta de recolhimento do PIS, uma vez que os valores indicados como devidos pela fiscalização foram extintos por meio da compensação com créditos acumulados de IPI;

3.5. apresentou em 16/11/2001 Pedido de Ressarcimento de IPI, no valor original de R\$454.733,34, o qual foi recepcionado sob o nº 13896.001184/2001-29. Com base nesse pedido, protocolizou, no mesmo dia, três Pedidos de Compensação dos créditos de IPI com débitos de PIS e Cofins devidos em agosto, setembro e outubro de 2001. Esses pedidos encontram-se pendentes de análise em órgão da Delegacia da Receita Federal de Osasco. Assim, a despeito desses Pedidos de Compensação terem sido protocolizados perante a Secretaria da Receita Federal sob a égide da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, e da Instrução Normativa nº 21, de 10 de março de 1997, são considerados Declarações de Compensação desde o seu protocolo, nos termos do art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de novembro de 2002, que alterou o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, e, portanto, os débitos de PIS ora exigidos encontram-se extintos sob condição resolutória;

3.6. tendo em vista a existência de créditos acumulados de IPI, em relação ao período de janeiro a junho de 2001, elaborou

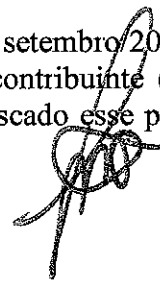
Pedido de Ressarcimento de IPI no valor de R\$370.531,00. Em observância à legislação, lançou em seu Livro Registro de IPI, relativo ao primeiro decêndio de julho de 2001 o estorno de crédito acumulado, exatamente no valor de R\$ 370.531,00. Com base nesse pedido, elaborou três Pedidos de Compensação com débitos de PIS e Cofins para os períodos de novembro e dezembro de 2001 e fevereiro de 2002. Os valores dos pedidos de novembro e dezembro de 2001 são exatamente aqueles ora exigidos, sendo, pois, claro que a impugnante utilizou os créditos de IPI devidamente estornados de seu Livro de Apuração de IPI para a compensação de tais débitos de PIS. Não obstante, por equívoco interno da empresa, este Pedido de Ressarcimento e os respectivos Pedidos de Compensação não chegaram a ser protocolizados perante a Secretaria da Receita Federal. Entretanto, apesar de a impugnante não ter observado a forma apropriada para o requerimento de ressarcimento de IPI e de compensação de PIS, observou todos os requisitos materiais necessário para o aproveitamento de crédito de IPI, ou seja (1) estornou o valor do crédito acumulado de IPI de seus livros (de forma que esses créditos não fossem utilizados para a compensação de débitos de IPI decorrentes das atividades da empresa); (2) retirou esses mesmos valores da conta de "IPI a Recuperar", transferindo-os para a conta de "IPI a Recuperar Receita"; e (3) no momento da compensação, abateu os valores devidos a título de PIS da conta de "IPI a Recuperar Receita". Dessa forma, se de um lado deixou de observar a forma dessas operações, de outro, cumpriu todos os requisitos materiais para a devida compensação de seus créditos de IPI com débitos de PIS. Em vista disso, não pode admitir que erros meramente formais impliquem a cobrança de tributo já integralmente compensado,

3.7 não se pode admitir a aplicação da Selic, uma vez que se trata de taxa de juros excessiva, devendo ser afastada do computo do crédito ora exigido, sob pena de se configurar abuso do poder econômico. Embora o § 1º do art. 161 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), contemple a hipótese da lei dispor sobre taxa diversa, tal permissão não implica que a taxa de juros aplicável a créditos tributários e previdenciários possa ultrapassar o percentual de 1% ao mês, pois o item "a" do art. 4º da Lei nº 1.521, de 1951, proíbe a cobrança de juros superiores à taxa permitida em lei, sob pena de cometimento do crime de usura pecuniária. Se para o mercado financeiro a Lei Maior veda a cobrança de juros reais acima de 12% ao ano, com muito mais razão impedirá que os moratórios, de natureza de ressarcimento, excedam esse limite.

A 5ª Turma da DRJ julgou o lançamento procedente em parte, para cancelar o período de apuração 08/2001.

Em relação aos outros três períodos, mantidos, considerou o seguinte, quanto às compensações alegadas:

- no que diz respeito ao período de apuração de setembro/2001, não considerou a compensação alegada porque o pedido apresentado pela contribuinte (fl. 105) refere-se originalmente também a "ago/01", tendo sido posteriormente riscado esse período e



anotado a seu lado "set/01". Referindo à informação da fl. 1333, observou que no pedido original, compondo o processo nº 13896.001184/2001-29, inexistia a correção constante da via apresentada pelo contribuinte neste processo ora analisado;

- quanto aos períodos de apuração de novembro e dezembro de 2001, levou em conta que o pedido de compensação não foi protocolizado, não bastando a escrituração porque se trata de espécies tributárias diferentes (crédito de IPI e débito de PIS). No sentido da exigência de pedido específico, mencionou o art. 1º, parágrafo único, do Decreto nº 2.138/1997, e o art. 12, § 3º, da INormativa SRF nº 21/1997.

No Recurso Voluntário, tempestivo, a contribuinte refuta a decisão recorrida, repisa alegações apresentadas à primeira instância e, inovando em relação à peça recursal, argúi ser descabida a multa de 75% por considerar aplicável à espécie a penalidade pelo descumprimento de obrigação acessória.

Em relação à compensação alegada para o mês de setembro de 2001, afirma que a fiscalização dispõe de meios eletrônicos para constatar o erro no preenchimento do pedido e saná-lo de ofício, nem precisando ir tão a fundo porque bastaria observar os campos "código de tributo" e "valor do imposto", coincidentes com a parcela lançada.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, Relator

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço exceto na alegação de que a multa cabível seria a do descumprimento de obrigação acessória, em vez da aplicada pela fiscalização.

Como essa arguição referente à multa foi abordada apenas nesta sede recursal, resta impossibilitada o seu conhecimento em face da preclusão.

Na lição de Chiovenda, repetida por Luiz Guilherme Marioni e Sérgio Cruz Arenhart, tem-se que:¹

a preclusão consiste na perda, ou na extinção ou na consumação de uma faculdade processual. Isso pode ocorrer pelo fato

i) de não ter a parte observado a ordem assinalada pela lei ao exercício da faculdade, como os termos peremptórios ou a sucessão legal das atividades e das exceções,

ii) de ter a parte realizado atividade incompatível com o exercício da faculdade, como a proposição de uma exceção incompatível com outra, ou a prática de ato incompatível com a intenção de impugnar uma decisão,

¹ MARIONI, Luiz Guilherme e ARENHART, Sérgio Cruz Arenhart *Manual do Processo do Conhecimento*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2004, p. 665, *apud* CHIOVENDA, Giuseppe. "Cosa giudicata e preclusione", in *Saggi di diritto processuale civile*. Milano: Giuffrè, 1993, vol. 3, p. 233.

iii) de ter a parte já exercitado validamente a faculdade

A cada uma das situações acima corresponde, respectivamente, os três tipos de preclusão: a temporal, a lógica e a consumativa.

No caso em tela ocorreu a preclusão temporal, consistente na perda da oportunidade que o contribuinte teve para tratar, na impugnação, da questão atinente à penalidade.

Quanto à preliminar de nulidade do Auto de Infração, rejeito-a por não vislumbrar qualquer ofensa à verdade material, tampouco falta de motivação. Deu-se o contrário, pois a fiscalização, após verificar os valores declarados pelo contribuinte e os recolhidos, confrontando-os com os escriturados em sua contabilidade, elaborou os Demonstrativos da Situação Fiscal Apurada (fls. 37/40), intimou-o a esclarecer as diferenças apuradas e, ao final, confeccionou os Demonstrativos da Situação Fiscal Apurada (fl. 41).

Outrossim, o Auto de Infração atende plenamente ao disposto no art. 10 do Decreto nº 70.235/72: foi lavrado por servidor competente, possui todos os elementos exigidos, identifica a matéria tributada e contém o enquadramento legal correlato.

Destarte, e considerando ainda que o contribuinte exerceu plenamente o direito de defesa, demonstrando conhecer toda a matéria fática e de direito da autuação, rejeito a preliminar de nulidade do lançamento argüida.

Doravante cuido da parte conhecida, que cabe desmembrar em dois momentos: o do período 09/2001, em relação ao qual a Recorrente argúi ter preenchido erroneamente o Pedido de Compensação com cópia à 104, onde consta a abreviatura “Set/01”, sobreposta à grafia original “Ago/01”, e o dos períodos 11/2001 e 12/2001, para os quais a alegação é a de que o crédito compensado com o débito do PIS lançado foi estornado no Livro de Apuração de IPI, mas por equívoco da empresa o pedido de ressarcimento e os respectivos pedidos de compensação não foram protocolizados perante a Receita Federal.

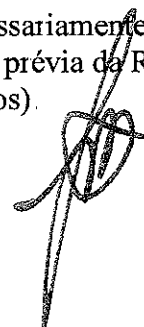
Quanto ao período de setembro de 2001, cabe dar razão à Recorrente porque conforme o extrato de fls. 198/199, emitido em 23/04/2007 (após o acórdão recorrido, datado de 22/02/2005), a compensação objeto do processo nº 13896.001184/2001-29 foi homologada e por meio dela foi liquidado o crédito tributário no valor de R\$ 28.146,97. Este valor correspondente exatamente ao montante lançado no período de apuração setembro de 2001 (ver fls. 49/50).

Diante do extrato acima mencionado, a informação contida na fl. 133 – segundo a qual no processo nº 13896.001184/2001-29 o pedido original trata de débito do contribuinte no período de apuração agosto de 2001 – deve ser menosprezada, de modo a prevalecer a compensação homologada, que liquida o débito lançado em setembro de 2001. Daí o provimento parcial.

Quanto aos períodos novembro e dezembro de 2001, devem ser mantidos porque que a contribuinte não protolizou o pedido de compensação próprio.

Por se tratar de compensação entre espécies distintas, necessariamente havia de ser formalizado processo específico, visando submeter o pedido à anánlise prévia da Receita Federal. Neste sentido os seguintes dispositivos legais (com negritos acrescentados).

LEI Nº 9.430/96, NA REDAÇÃO ORIGINAL:



Art. 74 - Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.

DECRETO Nº 2.138, DE 29 DE JANEIRO DE 1997:

Art. 1º - É admitida a compensação de créditos do sujeito passivo perante a Secretaria da Receita Federal, decorrentes de restituição ou ressarcimento, com seus débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da mesma Secretaria, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional

Parágrafo único A compensação será efetuada pela Secretaria da Receita Federal, a requerimento do contribuinte ou de ofício, mediante procedimento interno, observado o disposto neste Decreto.

INSTRUÇÃO NORMATIVA SRF Nº 21/1997:

Compensação entre Tributos e Contribuições de Diferentes Espécies

Art. 12. Os créditos de que tratam os arts. 2º e 3º, inclusive quando decorrentes de sentença judicial transitada em julgado, serão utilizados para compensação com débitos do contribuinte, em procedimento de ofício ou a requerimento do interessado

§ 1º A compensação será efetuada entre quaisquer tributos ou contribuições sob a administração da SRF, ainda que não sejam da mesma espécie nem tenham a mesma destinação constitucional.

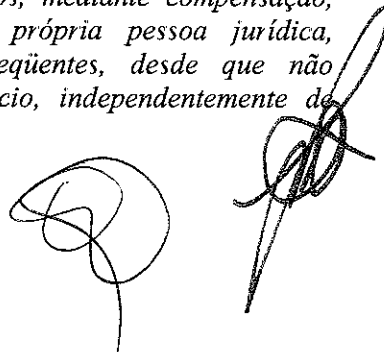
(...)

§ 3º A compensação a requerimento do contribuinte será formalizada no "Pedido de Compensação" de que trata o Anexo III.

(...)

Compensação entre Tributos ou Contribuições da Mesma Espécie

Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes, desde que não apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento.



Conforme o art. 12, § 3º, da IN SRF nº 21/97, na data do pedido destes autos a compensação entre tributos de diferentes espécies já demandava processo administrativo próprio. Somente quando os créditos eram da mesma espécie dos débitos, e desde que os primeiros não decorressem de autorização judicial², pode se dar a compensação sem processo (a partir da Lei nº 10.637/2002 passou a ser exigido PER/DCOMP também para tributos da mesma espécie).

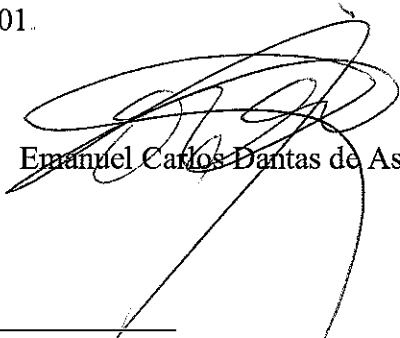
Por oportuno, ressalto que a repetição de indébito advinda de valores que teriam sido recolhidos a maior possui normas específicas. O art. 170 do CTN, ao tratar do tema, já informa que a compensação de créditos tributários somente pode se efetivar nas condições e sob as garantias que a lei estipular.

Sob pena de supressão de instância, os pedidos de compensação devem seguir rito próprio, a começar pela análise por parte das Delegacias ou Inspetorias da Receita Federal, cujo indeferimento pode ser seguido de manifestação de inconformidade à Delegacia da Receita Federal de Julgamento e posterior Recurso Voluntário, se for o caso.

Se ao final do processo específico for reconhecido ao contribuinte o direito creditório, o valor a repetir poderá até ser utilizado para liquidação de crédito tributário objeto do Auto de Infração contestado, mediante compensação. Não se admite, todavia, que pedido de compensação sirva como meio transversal de contestação a lançamento regular, como pretendido neste processo.

Por fim a alegação contrária à Selic empregada como juros de mora, reputada pela Recorrente como ilegal e ofensiva ao CTN, inclusive. É tema também pacífico, que já conta com a Súmula nº 3 deste Segundo Conselho de Contribuintes, segundo a qual “É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia – Selic para títulos federais.”

Pelo exposto, não conheço de parte do Recurso, em face de preclusão, e na parte conhecida dou provimento parcial para cancelar o valor principal e consectários legais do período de apuração setembro de 2001, mantendo o lançamento nos períodos novembro e dezembro de 2001.



Emanuel Carlos Dantas de Assis



² No sentido da exigência de processo administrativo na situação do direito à repetição reconhecido judicialmente, bem como do trânsito em julgado, já dispunham os arts 12, § 7º, 14, § 6º, e 17, da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10/03/97. Posteriormente, na IN SRF nº 210, de 30/09/2002, foi esclarecido que, na hipótese de título judicial em fase de execução, o requerente deverá comprovar a desistência da execução do título judicial perante o Poder Judiciário e a assunção de todas as custas do processo de execução, inclusive os honorários advocatícios, e que não poderão ser objeto de restituição ou de ressarcimento os créditos relativos a títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório (art 37, §§ 2º e 3º)