



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

Processo nº 10920.002684/2003-15
Recurso nº 244.392 Voluntário
Acórdão nº **3801-001.128 – 1ª Turma Especial**
Sessão de 22 de março de 2012
Matéria AI - COFINS
Recorrente MÓVEIS JOR LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/12/1996, 01/05/1999 a 31/05/1999, 01/03/2000 a 31/03/2000

CONTRIBUIÇÃO PARA A COFINS. FALTA/INSUFICIÊNCIA DE RECOLHIMENTO.

Mantém-se o lançamento quando constatada a falta de recolhimento da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, no período compreendido pelo auto de infração.

COFINS - DECADÊNCIA.

A Súmula Vinculante nº 08 do STF declarou a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei nº 8.212/91, assim o prazo decadencial para constituição das contribuições sociais é de cinco anos, contando-se a partir do fato gerador para os períodos em que houve pagamentos nos termos do art. 150, §4º, do Código Tributário Nacional (CTN). Constatada a inexistência de pagamentos aplica-se o art. 173, I, do CTN.

VALOR DECLARADO EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Conforme se depreende do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, a imposição de multa de ofício, na constituição de crédito tributário informado em DCTF, ficou limitada à eventual apuração de diferenças decorrentes de compensação indevida de débitos, nos casos em que ficar caracterizada a prática de infrações previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1961.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos não converter o julgamento do recurso em diligência para que se apurasse o crédito relativo a ação do PIS reconhecendo a semestralidade, conforme decisão judicial. Vencidos os Conselheiros Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo nesta matéria. Por unanimidade votos, deu-se provimento parcial no sentido de excluir os valores relativos aos períodos de apuração 10 a 12/1996, em razão de ter se operado a decadência e quanto aos fatos geradores ocorridos em 05/1999 e 05/2000 excluir a multa de ofício de 75%.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

José Luiz Bordignon - Relator.

EDITADO EM: 31/03/2012

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Flavio de Castro Pontes (Presidente), Jose Luiz Bordignon, Sidney Eduardo Stahl, Paulo Sergio Celani, Maria Ines Caldeira Pereira da Silva Murgel e Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo.

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

“Em ação fiscal direta, a empresa em referência foi autuada e intimada a recolher crédito tributário no valor de R\$15.021,59, sendo R\$ 5.142,87 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social — Cofins, e o restante a título de juros de mora e de multas lançadas de ofício.

*Segundo descreve a fiscalização, à fl. 514, a pessoa jurídica em epígrafe deixou de recolher valores devidos a título de Cofins, relativamente aos períodos de competência de **outubro de 1996 a dezembro de 1996, maio de 1999 e março de 2000.***

Mais precisamente, descreve a autoridade autuante, às fls. 515 a 557, que o contribuinte pretendeu compensar indevidamente a contribuição relativa aos precitados períodos, incorrendo nas irregularidades seguintes:

*a) relativamente ao período de competência de **maio de 1999**, a compensação não foi requerida administrativamente, mas tão-somente informada na DCTF (fl. 306), tendo por fundamento a **ação judicial n.º 0007934-5**, processada na 6a. Vara Federal de Curitiba/PR, através da qual o contribuinte pleiteou a declaração de existência de direito creditório relativo a pagamentos próprios e efetuados por pessoa jurídica incorporada (MARVY MÓVEIS LTDA - CNPJ n.º 002.864/0001-04) a título de PIS, em virtude da inconstitucionalidade dos Decretos-leis nº 2.445 e 2.449, ambos de 1988. Na mesma ação foi pleiteado também o reconhecimento do direito de compensar referidos créditos com valores devidos a título de Cofins, PIS e CSLL.*

Da análise dos autos judiciais, todavia (sentença de 1º grau, às fls. 45 a 52, e acórdão do TRF da 4ª Região, às fls. 53 a 61), verificou-se que, muito embora o contribuinte tenha obtido o reconhecimento ao direito de restituição dos valores recolhidos a título de PIS que excedessem aos valores efetivamente devidos na forma da Lei Complementar n.º 07, de 1970, não foi admitido pelo Juízo o critério de cálculo da contribuição com base no faturamento correspondente ao sexto mês anterior ao período de apuração, sem correção monetária da base de cálculo. Neste contexto, quando cotejados os valores que haviam sido pagos pelo sujeito passivo e os valores efetivamente devidos a título de PIS em cada período de apuração, verificou-se a inexistência de crédito favorável ao contribuinte, além do que, de acordo com os pronunciamentos judiciais existentes, a compensação do alegado crédito apenas seria possível com débitos da própria contribuição para o PIS, e não com débitos de Cofins, dado

serem espécies tributárias de naturezas diferentes e que não têm a mesma destinação constitucional.

Em complemento, relata a fiscalização que, muito embora à época da ação fiscal sob exame ainda não houvesse decisão judicial definitiva na ação em comento, o procedimento adotado pelo contribuinte está em desacordo com os pronunciamentos judiciais até então proferidos, pelo que se fez necessário o lançamento de ofício do crédito tributário que foi compensado indevidamente, a teor do disposto no art. 90 da MP n.º 2.158-35, de 2001, e, bem assim, no art. 23, caput e parágrafo único, da IN SRF n.º 210, de 2002.

*b) relativamente ao período de competência de **março de 2000**, a compensação também não foi requerida administrativamente, mas tão-somente informada na DCTF (fl. 307), tendo por fundamento a **ação judicial n.º 99.0024741-8**, processada na 1ª Vara Federal de Curitiba/PR, através da qual o contribuinte pleiteou a declaração de existência de direito creditório relativo ao IPI, calculado sobre aquisições de matérias-primas, insumos e materiais intermediários em operações não tributadas, isentas ou com alíquota zero. Na mesma ação foi pleiteado também o reconhecimento do direito de compensar referidos créditos com valores devidos a título de IPI, Cofins, PIS, IRPJ e CSLL.*

Da análise dos autos judiciais, todavia (acórdãos do TRF da 4a. Região, às fls. 80 a 91), verificou-se que, muito embora o contribuinte tenha obtido o reconhecimento ao direito de creditar o IPI relativo à matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem cujas datas de aquisição estão compreendidas nos cinco anos anteriores à propositura da ação judicial, referido crédito só é passível de ser utilizado para fins da apuração contábil do IPI devido.

Por conseguinte, relata a fiscalização que o procedimento adotado pelo contribuinte está em desacordo com os pronunciamentos judiciais até então proferidos, pelo que se fez necessário o lançamento de ofício do crédito tributário que foi compensado indevidamente, a teor do disposto no art. 90 da MP n.º 2.158-35, de 2001, e, bem assim, no art. 23, capta e parágrafo único, da IN SRF n.º 210, de 2002.

*c) relativamente aos períodos de competência de **outubro a dezembro de 1996**, a compensação não foi informada nas respectivas DCTF (fls. 279 a 284), mas foi efetuada pelo contribuinte que alegou estar fundamentado na **ação judicial n.º 00.0094194-8**, processada na Seção Judiciária do Paraná, com fulcro na petição subscrita em 07/05/1987 (fls. 96 a 101) e através da qual o contribuinte pleiteou o reconhecimento da inconstitucionalidade da cobrança do Finsocial em 1982, por ofensa ao princípio da anualidade. Na mesma ação foi pleiteado também o reconhecimento do direito à restituição das importâncias que haviam sido pagas a título de Finsocial no precitado período.*

Da análise dos autos judiciais (sentença de 1º grau, às fls. 102 a 108, e acórdão do Tribunal Federal de Recursos, às fls. 109 a 111), verificou-se que o direito creditório pleiteado foi

definitivamente reconhecido pelo Poder Judiciário, tendo sido expedida, inclusive, carta precatória (fls. 119 e 120). Atualizado o valor a restituir até 01/07/1992, a União efetuou um pagamento, mediante precatório, no valor de CR\$117.531,21 (fl. 124) que foi rateado por todos os integrantes da ação, cabendo ao contribuinte em epígrafe o montante de CR\$12.616,41 (fl. 127). Referido valor pago mediante precatório, foi deduzido do valor do indébito atualizado até 04/04/1994, além do que, ao tempo em que requereu o prosseguimento na expedição do precatório (fl. 149), separando-se a verba relativa aos honorários (de caráter alimentar) dos demais valores, o contribuinte ajuizou a Ação Declaratória nº 95.0014302-0 (fls. 163 a 166) para pleitear a compensação da parcela ainda a restituir com débitos subsequentes de Cofins, o que foi provido mediante antecipação de tutela concedida pela Justiça Federal (fl. 171), em 27/10/1995.

Na seqüência, quanto aos valores ainda passíveis de restituição, foi solicitado o cancelamento do precatório expedido no processo judicial nº 00.0094194-8, prosseguindo-se apenas com a execução da parcela relativa à verba de honorários (fls. 173 a 179), ao tempo em que, na ação nº 95.0014302-0, a compensação do precitado crédito com débitos de Cofins foi julgada procedente (fls. 180 a 191), nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383, de 1991, decisão esta que transitou em julgado em 05/12/1997 (fl. 192).

Neste contexto, relata a autoridade autuante que, apurado o valor do crédito segundo as balizas fixadas pelo Juízo Federal quanto à incidência de juros moratórios, verificou-se, todavia, que o valor do débito de Cofins pretensamente compensado pelo contribuinte superou o montante do crédito, restando a descoberto débitos de Cofins relativos aos períodos de competência compreendidos entre outubro de 1996 a setembro de 1997. Em razão disso, aduz a fiscalização que apenas os débitos de Cofins de outubro a dezembro de 1996 restaram passíveis do respectivo lançamento de ofício, já que os débitos da contribuição correspondentes ao período de janeiro a setembro de 1997 foram lançados através do auto de infração eletrônico.

Em consequência, foi lavrado, em 27/08/2003, o Auto de Infração, de fls. 512 a 560, nos termos dos artigos 5º, 15, 16 e 17, do Decreto nº 70.235/1972, com nova redação dada pela Lei nº 8.748/1993, e alterações introduzidas pela Lei nº 9.532/1997, tendo por objeto os fatos geradores acima descritos, e com esteio na seguinte base legal:

Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (COFINS): com base nos artigos 1º e 2º da Lei Complementar nº 70/1991, artigos 2º, 3º e 8º da Lei nº 9.718/1998, com as alterações da Medida Provisória nº 1.807/1999 e suas reedições, com as alterações da Medida Provisória nº 1.858/1999 e suas reedições.

Multa Lançada de Ofício: (para fatos geradores ocorridos entre 01/04/1992 e 31/12/1996) com fulcro no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 70/1991 c/c o art. 4º, inciso I, da Lei n.º 8.218/1991, art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996 e art. 106, inciso II, alínea "c", da Lei n.º 5.172/1966; (para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997) com fulcro no art. 10, parágrafo único, da Lei Complementar n.º 70/1991, e art. 44, inciso I, da Lei n.º 9.430/1996.

Juros de Mora: (para fatos geradores ocorridos entre 01/04/1992 e 31/12/1996) com base no art. 13 da Lei n.º 9.065/1995; (para fatos geradores ocorridos a partir de 01/01/1997) art. 61, § 3º, da Lei n.º 9.430/1996.

Regularmente cientificado, em 28/08/2003 (fl. 513), o contribuinte irressignado juntou ao processo os documentos de fls. 581 a 682 e apresentou, em 29/09/2003, por seu procurador legalmente constituído (fls. 581 a 594), a impugnação de fls. 565 a 580, onde, em síntese:

1) relativamente às compensações efetuadas com base na Ação Ordinária n.º 99.0007934-5, alega que obteve sentença de mérito, em 10/07/2000, posteriormente confirmada pela 2a. Turma do TRF em Porto Alegre, em 07/06/2001, onde ficou assentado que poderia efetuar a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de PIS no período de 1989 até 1995.

2) relativamente às compensações efetuadas com créditos de IPI, alega ter sido este procedimento decorrente da Ação Ordinária n.º 99.0024741-8, que tramita na lia. Vara Federal em Curitiba, ao que aduz o esclarecimento no sentido de que, não obstante não tenha logrado êxito por ocasião da sentença de mérito em Curitiba, a Segunda Turma do TRF em Porto Alegre, em 25/06/2002, deu provimento ao recurso de apelação interposto para que pudesse efetuar a compensação de créditos de IPI apurados sobre aquisições de matérias primas, diretas e indiretas, assim como sobre os materiais de embalagem.

3) em razão disso, argumenta que todas as compensações efetuadas no período compreendido entre maio de 1999 e março de 2000 foram realizadas com respaldo em decisões judiciais, conforme documentos juntados na presente fase impugnatória, quando não autorizadas pela própria legislação tributária que vigia no momento do aproveitamento dos créditos.

4) na mesma linha, esclarece que prestou todas as informações relativas "aos abatimentos" que efetuou, através das declarações de tributos e contribuições federais (DCTF) relativas ao período de maio de 1999 a março de 2000, com vistas à homologação das compensações realizadas.

5) na seqüência, em tópico intitulado "DA DECADÊNCIA AO DIREITO DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO", alega estarem prejudicados pela decadência os lançamentos da COFINS relativa aos períodos de competência de outubro a dezembro de 1996, visto que a intimação dos lançamentos se deu

em 27/08/2003 e, portanto, depois de expirado o prazo de cinco anos contado a partir do fato gerador previsto no § 4º do art. 150 do Código Tributário Nacional.

6) em tópico intitulado "DA COMPENSAÇÃO ENTRE DIFERENTES ESPÉCIES DE TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL", discorre sobre o instituto da compensação que alega provir do art. 1.009 do Código Civil, de 1916, e que, em relação a créditos tributários, encontra previsão específica nos termos do art. 170 do Código Tributário Nacional.

7) neste passo, alega que, muito embora o direito tributário brasileiro já previsse a possibilidade de o contribuinte impor a compensação de créditos seus contra a Fazenda Pública, com base no art. 170 do CTN, referido instituto teve como marco inaugural o art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, além do que, ainda que o mencionado dispositivo somente admitisse a compensação entre tributos e contribuições da mesma espécie, o legislador federal, através dos artigos 73 e 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, também vigente ao tempo das compensações sob apreço, alterou o instituto da compensação no direito tributário brasileiro, de molde a abranger todos os tributos e contribuições sociais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

8) cita que referidas disposições legais foram regulamentadas através do Decreto n.º 2.138, de 1997, e constituíram o objeto da Instrução Normativa SRF n.º 21, de 1997, de onde destaca que, segundo as disposições contidas nos artigos 1º e 12, os créditos de que tratam os artigos 2º e 3º da citada IN, 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.

9) não obstante isso, alega que a precitada instrução normativa, em desrespeito ao disposto pelo art. 170 do CTN, art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996 e Decreto n.º 2.138, de 1997, exige condição que não se encontra prevista nos mencionados diplomas legais, qual seja, a necessidade de haver trânsito em julgado das decisões judiciais que autorizam a compensação.

10) argumenta que a prática de impedir a realização de compensações antes que ocorra o trânsito em julgado das decisões judiciais, e que foi adotada pelo Fisco por ocasião da lavratura do auto de infração, deve ser afastada para que a compensação possa ser regulada nos exatos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, e do Decreto n.º 2.138, de 1997, sem, portanto, a condição criada pela IN SRF n.º 21, de 1997, que extrapola o texto legal em flagrante desrespeito ao princípio da estrita legalidade.

11) nesta linha, cita decisão judicial prolatada pelo Superior Tribunal de Justiça no RESP n.º 8358/SP e argumenta que, uma vez deferida a medida liminar e, bem assim, reexaminada a

sentença de mérito pelo tribunal, estará autorizada a compensação pleiteada pelo contribuinte, tal como ocorreu no caso da espécie, visto que, no momento da lavratura do auto de infração, já haviam sido exarados pelo TRF os acórdãos que lhe declaravam o direito à compensação questionada, não se podendo dizer que referidas decisões judiciais autorizavam a compensação entre tributos e contribuições da mesma espécie, pois basta a declaração do direito à compensação para que o contribuinte a realize nos termos do art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, ao que aduz a observação de que, a teor do art. 6º do Decreto n.º 2.138, de 1997, o próprio Fisco determina a realização da compensação de ofício ante a existência de créditos e débitos do mesmo contribuinte.

12) no tópico seguinte, intitulado "DO DEVER DE OBEDIÊNCIA E CUMPRIMENTO DAS DECISÕES PROFERIDAS PELO PODER JUDICIÁRIO", argumenta que, nos termos da lei processual civil brasileira, que abarca o processo judicial tributário, a previsão contida no art. 273 (do CPC) é no sentido de que o magistrado, convencendo-se da prova inequívoca e da verossimilhança da alegação, poderá conceder a antecipação dos efeitos da tutela jurisdicional pretendida, para autorizar o contribuinte a exercer de imediato um ou mais dos direitos vindicados na petição inicial, a exemplo do direito à compensação.

13) neste contexto, alega que, antecipados os efeitos da tutela jurisdicional pretendida, o contribuinte estará, nos termos do art. 273 do CPC, autorizado a efetuar o abatimento de seus créditos apontados na medida judicial com os valores devidos à Fazenda Pública, nos recolhimentos futuros ou pretéritos, conforme o caso.

14) na mesma linha, argumenta que, na hipótese de o contribuinte não estar autorizado pela antecipação dos efeitos da tutela jurisdicional, faz-se necessário aguardar o reexame do conteúdo da sentença de 1º grau que lhe foi favorável (CPC, art. 475, I), para, então, poder efetuar a compensação de seu indébito tributário, nos exatos termos da lei processual brasileira.

15) entende, em razão disso, que tendo sido efetuada a compensação, seja com base na antecipação de tutela concedida pelo Juízo de 1º grau, seja através da confirmação da sentença favorável a este procedimento pelo TRF, incumbe à Fazenda Pública tão-somente a apuração (sic) dos valores "apurados e compensados" pelo sujeito passivo.

16) com base neste raciocínio, reitera que, no momento da lavratura do auto de infração, detinha decisões judiciais já confirmadas pelo TRF em Porto Alegre, quando não transitadas em julgado, todas no sentido de autorizar a compensação do que havia sido recolhido indevidamente a título de PIS e de IPI, ao que aduz o entendimento segundo o qual, nos termos da regra processual brasileira, para que o contribuinte possa exercer o seu direito de compensação, (apenas) é necessário o efeito exequível da decisão judicial contra a Fazenda Pública que, não tendo sido concedido via tutela antecipatória, venha a ser obtido

pela confirmação da sentença de 10 grau favorável à compensação, nos termos do art. 475, inciso I, do CPC.

17) no último tópico de suas contra-razões, intitulado "DAS COMPENSAÇÕES EFETUADAS A PARTIR DA LEI COMPLEMENTAR NR. 104, DE 2001, E DA LEI Nº 10.637, DE 2002", alega que o art. 37 da IN SRF n.º 210, de 2002, a exemplo do que já havia ocorrido na IN SRF n.º 21, de 1997, impôs condição inexistente na norma legal que pretendeu regulamentar (art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, com nova redação dada pelo art. 49 da Lei n.º 10.637, de 2002), colimando, na verdade, afastar a possibilidade legalmente assegurada de se realizar a compensação dos créditos garantidos por medidas judiciais transitadas em julgado, com quaisquer créditos tributários sob administração da Receita Federal.

18) reclama que a IN SRF n.º 210, de 2002, restringe a aplicação da nova norma que passou a ser vertida pelo art. 74 da Lei n.º 9.430, de 1996, ao pregar que, se a decisão judicial determina a compensação do indébito tributário somente com um único tributo, tal decisão não poderá ser utilizada pelo contribuinte na compensação de todos os tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

19) argumenta, todavia, que o art. 74 da Lei 9.430, de 1996, nada fala sobre a impossibilidade de ampliar a compensação assegurada na sentença judicial para todos os tributos e contribuições sociais administrados pela SRF, bastando para isso que seja declarado o direito à repetição do indébito tributário, seja na forma de restituição, seja na de ressarcimento ou de compensação.

20) em outro plano, argumenta que a aplicação do art. 170-A do CTN deve respeitar o princípio da irretroatividade da lei tributária mais severa, somente devendo o referido dispositivo ser aplicado aos recolhimentos indevidos quando realizados a partir da publicação da Lei Complementar n.º 104, que introduziu a mencionada norma no CTN, ou seja, a partir de 11 de janeiro de 2001, o que implica dizer que os recolhimentos indevidos utilizados nas compensações em causa, todos realizados em data anterior à publicação da lei, não podem ser atingidos pela restrição em comento.

21) finalmente, em face de tudo o quanto foi exposto, requer o cancelamento do auto de infração ora hostilizado, tendo em vista que a autoridade autuante, ao proceder o lançamento tributário sob exame, negou vigência às decisões judiciais proferidas pelo Tribunal Regional Federal em Porto Alegre, que autorizaram as compensações do crédito tributário ora exigido com valores recolhidos indevidamente a título de PIS, Finsocial e IPI, além do que aplica indevidamente o disposto no art. 170-A do CTN, de forma retroativa, para alcançar recolhimentos indevidos que não foram realizados após 11/01/2001.

Após à colação da supracitada petição impugnatória, o processo que havia inicialmente sido distribuído para a DRJ/FLORIANÓPOLIS, foi encaminhado para esta DRJ/CURITIBA, por força da alteração de competência prevista no ANEXO V da Portaria SRF n.º 179, de 13/02/2007”.

A Delegacia de Julgamento em Curitiba proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

“ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/12/1996

LANÇAMENTO. PREJUDICIAL. DECADÊNCIA.

O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo à COFINS decai em dez anos.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/10/1996 a 31/12/1996

FINSOCIAL. PAGAMENTO INDEVIDO. COMPENSAÇÃO ESPONTÂNEA. DÉBITO DE COFINS. CRÉDITO INSUFICIENTE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A insuficiência do crédito utilizado na compensação de débitos de Cofins enseja o lançamento de ofício do crédito tributário que não pôde ser extinto pelo procedimento compensatório.

Período apuração: 01/05/1999 a 31/05/1999

PIS. PAGAMENTO INDEVIDO. COMPENSAÇÃO ESPONTÂNEA. DÉBITO DE COFINS. IMPOSSIBILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A compensação espontânea realizada entre créditos e débitos de diferentes naturezas e destinação constitucional é incabível e enseja, por via de consequência, o lançamento de ofício do crédito tributário que não pôde ser extinto pelo procedimento compensatório.

Período apuração: 01/03/2000 a 31/03/2000

IPI. AQUISIÇÕES DE MATÉRIA-PRIMA E INSUMOS. CREDITAMENTO. COMPENSAÇÃO. DÉBITO DE COFINS. IMPOSSIBILIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A compensação espontânea realizada entre créditos e débitos de diferentes naturezas e destinação constitucional, enseja o lançamento de ofício do crédito tributário que não pôde ser extinto pelo procedimento compensatório, sobretudo, quando a utilização do crédito de IPI encontra-se limitada exclusivamente à apuração do próprio IPI devido pelo contribuinte.

Lançamento Procedente”.

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme petição de fls. 771 a 780, reproduzindo, na essência, as razões apresentadas por ocasião da impugnação.

DO PEDIDO:

Ante o exposto, requer o recebimento e o provimento do presente **RECURSO VOLUNTÁRIO**, para o efeito de determinar o cancelamento do auto de infração ora impugnado (processo administrativo nº 10920.002684/2003-15), tendo em vista a extinção do crédito tributário referente às competências de outubro a dezembro de 1996 pela ocorrência da decadência, assim como pela extinção do crédito tributário referente aos períodos de outubro a dezembro de 1996, maio de 1999 e março de 2000 pela compensação realizada com os créditos de FINSOCIAL, PIS e IPI reconhecidos judicialmente, quando não, requer a exclusão da multa de 75%, nos termos do art. 18, da Lei nº 10.833/2003, na redação que lhe deu a Lei nº 11.051/2004 e art. 44, da lei nº 9.430/96, na redação que lhe deu a Lei nº 11.488/2007.

É o relatório.

Voto

Conselheiro José Luiz Bordignon, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

1 – DA DECADÊNCIA:

A Lei nº 8.212/91 estabelecia em seu art. 45 que o prazo do direito da Seguridade Social apurar e constituir seus créditos era de 10 (dez) anos.

No entanto, o Supremo Tribunal Federal (STF), após analisar a matéria em sede de controle difuso de constitucionalidade (precedentes: RE nºs. 559.943-4, 559.882-9, 560.626-1 e 556.664-1), editou a seguinte súmula vinculante (Ata da 22ª sessão extraordinária, realizada em 12 de junho de 2008):

*“Súmula Vinculante nº 8 -São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e **decadência de crédito tributário**”.*

No que concerne aos efeitos da súmula vinculante, o artigo 103-A da Constituição Federal de 1988, assim dispõe:

*Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, **terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta**, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.*

Nesta mesma direção foi editado o art. 2º da Lei 11.417/2006:

“Art. 2º O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, editar enunciado de súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma prevista nesta Lei.”

Também, com relação a decadência, o Superior Tribunal de Justiça (STJ) firmou o seguinte entendimento, inclusive em sede de recurso repetitivo de controvérsia:

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

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

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

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

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

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

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

(REsp 973733, DJe 18/09/2009)

TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. DECADÊNCIA. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. INCIDÊNCIA DO ART. 173, INC. I, DO CTN. INCONSTITUCIONALIDADE DO ART. 45 DA LEI N. 8.212/91. SÚMULA VINCULANTE N. 8 DO STF.

1. O Supremo Tribunal Federal, na Sessão Plenária de 12.6.2008, editou a Súmula Vinculante n. 8, publicada no DO de 20.6.2008, com este teor: "são inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5.º do Decreto-Lei n. 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei n. 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário".

2. Nos casos em que não tiver havido o pagamento antecipado de tributo sujeito a lançamento por homologação é de se aplicar o art. 173, inc. I, do Código Tributário Nacional (CTN). Isso porque a disciplina do art. 150, § 4º, do CTN estabelece a necessidade de antecipação do pagamento para fins de contagem do prazo decadencial.

No REsp 973733/SC, Rel. Min. Luiz Fux, DJe 18/9/2009, submetido ao Colegiado pelo regime da Lei nº 11.672/08 (Lei dos Recursos Repetitivos), que introduziu o art. 543-C do CPC, reafirmou-se tal posicionamento (grifou-se).

(REsp 1090021, DJe 05/05/2010)

Não é demais lembrar que, de acordo com o artigo 62-A, do Regimento Interno do Conselho Administrativo Fiscais (CARF), aprovado pela Portaria MF nº 256/2009 e alterações, os Conselheiros deverão observar as decisões definitivas de mérito proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, *in verbis*:

Art. 62-A. As decisões definitivas de mérito, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal e pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática prevista pelos artigos 543-B e 543-C da Lei nº 5.869, de 11 de janeiro de 1973, Código de Processo Civil, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF.

Assim, diante dos fundamentos acima expostos, é indubitável que o prazo decadencial para a Fazenda Pública exigir (constituir o crédito tributário) a contribuição para a COFINS é àquele disposto no Código Tributário Nacional (§4º do art. 150 se houver pagamento antecipado ou inciso I do art. 173 no caso de não existir pagamento).

No caso em tela, o lançamento de ofício corresponde aos períodos de apuração de 01/10/1996 a 31/12/1996, cuja ciência ocorreu em 28/08/2003 (fls. 513).

Conforme consta no termo “DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTOS LEGAIS”, elaborado pela autoridade fiscal, fls. 515, os períodos de apuração 10 a 12/1996 não foram declarados, nem consta informação de pagamento parcial.

Assim, a contagem do prazo decadencial deverá observar o disposto no inciso I do art. 173 do Código Tributário Nacional.

Dessa forma, uma vez que a ciência do auto de infração se deu em 28/08/2003, os períodos compreendidos entre 10 a 12/1996 foram fulminados pela decadência. Resta em discussão o lançamento da contribuição para a COFINS referente aos fatos geradores de 05/1999 e 03/2000.

2 – DA COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS DA COFINS COM CRÉDITOS ORIGINÁRIOS DE AÇÕES JUDICIAIS:

2.1 - Compensação de Débito de COFINS, período de apuração 05/1999, com Créditos de PIS da ação ordinária nº 99.0007934.

Depreende-se, da análise dos autos, que a interessada impetrou “AÇÃO ORDINÁRIA DECLARATÓRIA DE EXISTÊNCIA DE CREDITO COM PEDIDO DE COMPENSAÇÃO”, na 6ª Vara Federal de Curitiba, PR, objetivando a declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88 e autorização para efetuar a compensação dos valores recolhidos indevidamente a título de contribuição ao *Programa de Integração social - PIS*, com parcelas vencidas e vincendas da *Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (COFINS)*, do *Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ)*; da *Contribuição Social Sobre o Lucro Líquido (CSSL)* e da própria Contribuição ao *Programa de Integração Social (PIS)*, devidamente Corrigidos. Também, que o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no acórdão de fls. 53/61, julgou parcialmente procedente o pedido, conforme excerto abaixo colacionado:

“Direito à repetição: O direito à repetição é consequência natural da inconstitucionalidade declarada dos DLs precitados. Restando, porém, devida a exação nos moldes das LCs 7/70 e 17/73, até fevereiro de 1996, data da vigência da MP nº 1.212, entendo que a repetição deve restringir-se à diferença entre o recolhido na forma dos Decretos-Leis e o devido nos moldes das Leis Complementares”.

Assim, a decisão judicial assegurou o direito da contribuinte de recolher a contribuição para o PIS/Pasep nos termos da LC nº 07, de 1970, e suas alterações. Ou seja, a contribuinte não está obrigada ao recolhimento da contribuição para o PIS/Pasep de acordo com os referidos Decretos-lei, no entanto fica sujeita a LC 7/70 e a todos os atos legais que a sucederam.

Ocorre que, conforme demonstrativos de fls. 373/376; 409/410; 380/403 e 413/426, os cálculos foram realizados pela autoridade autuante, não restando créditos a serem compensados com o débito da Cofins do período de apuração 05/1999.

Em sua peça recursal, a interessada se reporta a desnecessidade do trânsito em julgado da ação judicial para efetuar a compensação e da possibilidade de compensar tributos de espécies diferentes. Na realidade, a não-homologação da compensação da Cofins, do período de apuração 05/1999, com crédito originário da ação ordinária nº 99.0007934, teve como fundamento a ausência de crédito disponível para tal pretensão, tornando-se inepta as alegações da recorrente.

2.2 - Compensação de Débito de COFINS, período de apuração 03/2000, com Créditos de IPI da ação ordinária nº 99.0024741-8.

Depreende-se, da análise dos autos, que a interessada impetrou “AÇÃO ORDINÁRIA **DECLARATÓRIA** DE EXISTÊNCIA DE CREDITO COM PEDIDO DE COMPENSAÇÃO”, na 6ª Vara Federal de Curitiba, PR, objetivando a declaração da existência de crédito a seu favor, relativo ao Imposto sobre Produtos Industrializados – IPI, calculado sobre as aquisições de matérias-primas, insumos e materiais intermediários em operações não tributadas, isentas ou com alíquota zero, bem como a compensação desses valores com débitos do próprio imposto sobre Produtos Industrializados - IPI, da Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, da Contribuição ao Financiamento da Seguridade Social - Cofins, do Imposto de Renda Pessoa Jurídica - IRPJ, e da Contribuição Social sobre o Lucro - CSLL.

Na sentença de primeiro grau, fls. 76/78, a pretensão foi julgada improcedente, entretanto o Tribunal Regional Federal da 4ª Região, no acórdão de fls. 80/88, reformou parcialmente a sentença, conforme excerto abaixo colacionado:

“Portanto, é de se reconhecer o direito ao crédito de IPI na hipótese de entrada de matérias-primas, insumos e embalagens imunes, isentas, não tributados ou tributados à alíquota zero, merecendo acolhimento a pretensão.

A apuração dos créditos deve ser efetuada pela aplicação da alíquota do produto final aos insumos isentos ou sujeitos à alíquota zero, apropriando-se do resultado como crédito, ou pela exclusão desses insumos da base de cálculo do IPI, aplicando-se então a alíquota respectiva ao saldo (STF, RE 112.443-3/SP, JSTF LEX 157/165/171).

Outrossim, os créditos deverão ser utilizados exclusivamente para fins de apuração contábil do IPI devido (CF, art. 153, §3º, II). Assim, afasta-se a possibilidade de repetição do indébito, bem como a compensação pela Lei 8.383/91 ou com outros tributos na forma disposta na Lei 9.430/96, que depende de requerimento à Fazenda, não cabendo ao Judiciário substituir-se à Administração”.

Assim, conforme decisão prolatada pelo TRF/4ª Região, a interessada só poderia se utilizar dos créditos de IPI calculados sobre aquisições de matéria-prima, produtos intermediários e materiais de embalagem para fins de apuração contábil do IPI, afastando-se a repetição de indébito ou a compensação, sendo esta a razão da não-homologação da Cofins do período de apuração 05/2000. Por conseguinte, são ineptas as alegações da recorrente por se referir a desnecessidade do trânsito em julgado da ação judicial para efetuar a compensação e da possibilidade de compensar tributos de espécies diferentes.

3 – DA MULTA DE OFÍCIO:

Com relação à multa de ofício que acompanhou o lançamento, necessário se faz verificar o cabimento da mesma, considerando que o art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 teve sua aplicação estreitada pelo advento da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, art. 18, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, cuja redação foi dada pela Lei nº 11.051, de 2004, assim dispondo:

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á a imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1961.

Conforme se depreende do dispositivo legal acima transcrito, a imposição de multa de ofício ficou limitada à eventual apuração de diferenças decorrentes de compensação indevida de débitos, nos casos em que ficar caracterizada a prática de infrações previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1961.

Assim, considerando o disposto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, uma vez que as circunstâncias ensejadoras à aplicação da referida multa não se encontram presentes, deve-se exonerar a contribuinte da multa de ofício de 75%.

Nessa direção foi a resposta dada pela Coordenação-Geral de Tributação - COSIT, por meio da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004:

“EMENTA. (...)

No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no tal. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do art.18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que as penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no “caput” desse artigo”.

Desse modo, diante de todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de julgar parcialmente procedente o recurso apresentado, excluindo-se os valores relativos aos períodos de apuração 10 a 12/1996, em razão de ter se operado a decadência. Quanto aos fatos geradores ocorridos em 05/1999 e 05/2000, deve-se excluir a multa de ofício de 75%.

É assim que voto.

(assinado digitalmente)
José Luiz Bordignon