



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

Processo nº 10920.002792/2003-80
Recurso nº 141.771 Voluntário
Acórdão nº 3401-00.150 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 13 de agosto de 2009
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - COMPENSAÇÃO INDEFERIDA - MULTA DE 75%
Recorrente RUDNICK & CIA LTDA
Recorrida DRJ-Curitiba/PR

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/2003 a 31/03/2003

COMPENSAÇÃO. CRÉDITO DECORRENTE DE DECISÃO JUDICIAL. NECESSIDADE DE AGUARDO DO TRÂNSITO EM JULGADO.

Em obediência ao art. 170-A do Código Tributário Nacional, introduzido pela Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001, a compensação amparada em créditos discutidos judicialmente deve aguardar o trânsito em julgado, exceto se houver provimento judicial em sentido contrário.

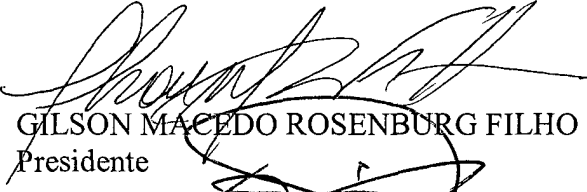
AUTO DE INFRAÇÃO. VALOR DECLARADO EM DCTF COM COMPENSAÇÃO INDEVIDA. SALDO A PAGAR REDUZIDO. CONFISSÃO DE DÍVIDA NÃO CARACTERIZADA. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO. LEI Nº 11.051/2004, ART. 25. EXONERAÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO.

No período em que a DCTF considera confissão de dívida apenas os saldos a pagar, os valores declarados como compensados devem ser lançados, sendo as multas de ofício respectivas exoneradas em virtude da aplicação retroativa do art. 25 da Lei nº 11.051/2004, que alterou a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003 de modo a determinar o lançamento da multa isolada apenas nas hipóteses de sonegação, fraude e conluio.

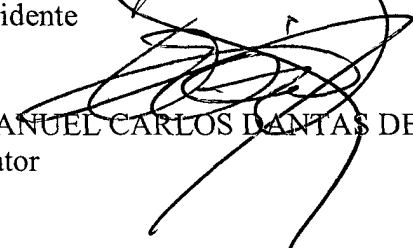
Recurso provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 4ª Câmara/1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do CARF, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do Relator.



GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO
Presidente



EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS
Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte e Dalton Cesar Cordeiro de Miranda.

Relatório

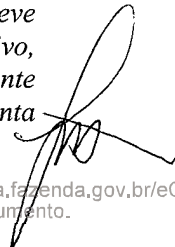
O processo trata de Auto de Infração relativo à Cofins, períodos de apuração de 01/2003 a 03/2003, no valor de R\$ 110.281,83, incluindo juros de mora e multa de ofício de 75%.

Conforme o Termo de Verificação Fiscal que integra o Auto, o lançamento decorreu de compensação indevida, formulada no processo n.º 10920.001423/2003-70 e cujo crédito tem origem no processo judicial n.º 2002.72.01.002597-5. Após o indeferimento daquele pleito pela DRF/Joinville/SC, os débitos informados como compensados na DCTF foram constituídos do presente lançamento, com base no art. 90 da MP n.º 2.158-35, de 24/08/2001, c/c o art. 23 da Instrução Normativa n.º 210, de 30/09/2002.

Na Impugnação a contribuinte alega o seguinte, conforme o relatório da primeira instância que reproduzo:

Sob o título "I – Dos fatos", informa que: (a) impetrou mandado de segurança (processo n.º 2002.72.01.002597-5, 4ª Vara da Justiça Federal em Joinville/SC), buscando provimento jurisdicional que lhe permitisse excluir da base de cálculo do PIS e da Cofins os valores que computados como receita tenham sido transferidos para outra pessoa jurídica, bem como o reconhecimento do direito à compensação de indébito, com base no art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, com parcelas vincendas das mesmas contribuições; (b) foi indeferida a liminar; (c) foi negado agravo de instrumento; (d) sentença de primeira instância julgou procedente o pedido, com reconhecimento do direito à compensação; (e) em grau de recurso, foi confirmada a sentença, ficando clara a desnecessidade de trânsito em julgado para a compensação. Prossegue, alegando que com base nessa autorização judicial efetuou as compensações, apresentando a declaração de compensação de fl. 01, que, todavia, não foi homologada pelo fisco, o que motivou o lançamento impugnado.

No item "II – Do direito", sustenta que o auto de infração deve ser cancelado porque a sentença judicial (item 03 do dispositivo, fl. 75) autoriza a compensação dos valores indevidamente recolhidos, sem necessidade de trânsito em julgado; acrescenta



que tal compensação diz respeito àquela prevista no art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, para a qual, também, não há necessidade do trânsito em julgado da decisão. No seguimento, realiza comentários sobre a distinção entre a compensação efetuada com base no precitado art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, e aquela feita com base no art. 170, do CTN, valendo-se da jurisprudência, onde tenta demonstrar a desnecessidade, para a efetivação da compensação, de haver decisão judicial transitada em julgado, assim concluindo esse item: "conclui-se, portanto que, o ora impugnante, munido de sentença que autoriza a compensação (art. 66 da Lei n.º 8.383/91), e tendo em vista que aquela compensação não precisa de trânsito em julgado, o auto de infração impugnado deve ser cancelado" (fl. 37).

No subtítulo "Quanto a multa aplica, esta também não pode prosperar:", defende que a multa aplicada não é exigível, tendo em vista que ao procurar o Judiciário não incorreu em mora causadora da aplicação de penalidade, além de contar com sentença que lhe é favorável e de o mandado de segurança ter sido interposto antes da autuação. Diz, ainda, que a partir da edição da Lei n.º 9.430, de 1996, há disposição (art. 63, § 2º) no sentido da não sujeição dos contribuintes à multa, caso efetivem o pagamento do tributo devido nos trinta dias posteriores ao da publicação de decisão judicial desfavorável; sustenta que a interpretação meramente literal do dispositivo permite concluir que o direito do contribuinte ao pagamento sem a incidência de multa moratória termina, após o trintídio legal, com qualquer decisão desfavorável no processo, mas entende que o citado dispositivo se aplica somente a partir de decisão judicial final; sobre o tema transcreve jurisprudência do TRF/4ª (fls. 39/40) e da Câmara Superior de Recursos Fiscais (fls. 40/41), após o que conclui: "Tendo em vista que o contribuinte está amparado por decisão judicial, não cabe a cobrança da multa nem dos juros moratórios, como visto acima. Mesmo que não estive amparado, a multa não poderia ser cobrada antes do trânsito em julgado da decisão. Deste modo, conclui-se que, cabe ao fisco o cancelamento do auto de infração tendo em vista que o contribuinte está amparado judicialmente, no sentido de realizar a compensação do art. 66 da Lei 8.383/91 e esta decisão/sentença não precisar de trânsito em julgado, e conseqüentemente não prospera a multa." (fl. 41).

A 3ª Turma da DRJ julgou o lançamento procedente, levando em conta que a compensação não podia ser realizada antes do trânsito em julgado do processo judicial nº 2002.72.01.002597-5. Neste sentido observou que o acórdão proferido pelo TRF da 4ª Região na Apelação da União, ao modificar parcialmente a sentença de primeiro grau, adotou interpretação segundo a qual deve ser exigido o trânsito em julgado inclusive para os recolhimentos anteriores ao art. 170-A do CTN.

Quanto à multa de ofício, manteve-a por reputá-la de acordo com a legislação de regência, dizendo descaber aplicar aqui o art. 63, § 2º, da Lei nº 9.430/96.

O Recurso Voluntário, tempestivo, insiste na improcedência do lançamento, repisando que as compensações foram realizadas com fundamento na sentença mandamental proferida em primeira instância e em consonância com o art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Também argúi que o provimento jurisdicional almejado no referido Mandado de Segurança já foi pacificado pelo STF, haja vista a inconstitucionalidade do § 1º do art. 3º da Lei nº 9.718/98.

Relativamente à multa de ofício, assevera ser indevida porque, além de a compensação ter amparo na sentença judicial, os débitos foram confessados em DCTF. Menciona, em seu favor, jurisprudência do Segundo Conselho de Contribuintes e o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, desprezado pela DRJ.

É o relatório.

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

Na situação em tela, de Auto de Infração lavrado em razão de compensação indevida informada em DCTF, o lançamento deve ser mantido com exclusão apenas da multa de ofício, em função do art. 25 da Lei nº 11.051/2004, que alterou a redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, tudo conforme demonstrado adiante.

Apresentem-se indevidas as compensações porque, quando efetivadas pelo contribuinte com base no art. 66 da Lei nº 8.383/91, já estava em pleno vigor a Lei Complementar nº 104, de 10/01/2001, que introduziu no CTN o art. 170-A. Assim, é indubitável que as compensações pleiteadas devem obedecer a esse artigo, que manda aguardar o trânsito em julgado da decisão judicial. Só seria admissível a compensação antes do trânsito em julgado se o provimento judicial fosse expresso neste sentido, afastando a eficácia do art. 170-A.

Como a compensação foi efetuada pelo contribuinte com suposto amparo na sentença de primeiro grau prolatada no Mandado de Segurança nº 2002.72.01.002597-5, e como no provimento judicial inexistia qualquer autorização à compensação de imediato (antes do trânsito em julgado), não assiste razão à Recorrente. Ainda que ao final do processo judicial logre êxito no seu intento, a compensação deverá ser realizada a posteriori, cabendo de todo modo obedecer aos ditames do provimento judicial que transitar em julgado.

Digo ser indubitável a obediência ao art. citado 170-A porque a compensação se rege pela lei eficaz no momento do seu processamento – no caso, da data da transmissão das PER/COMP –, e não no momento em que gerado o crédito a repetir. Neste sentido, inclusive, o pronunciamento do Supremo Tribunal Federal, ao interpretar que o regime jurídico é do momento do encontro de contas. Observe-se a ementa de julgado sobre o tema:¹

EMENTA: TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÕES PREVIDENCIÁRIAS. AUTÔNOMOS E ADMINISTRADORES. PAGAMENTO INDEVIDO. CRÉDITO UTILIZÁVEL PARA EXTINÇÃO, POR COMPENSAÇÃO, DE DÉBITOS DA MESMA NATUREZA, ATÉ O LIMITE DE 30%, QUANDO CONSTITUÍDOS APÓS A EDIÇÃO DA LEI Nº 9.129/95. ALEGADA OFENSA AOS PRINCÍPIOS DO DIREITO

¹ STF, Primeira Turma, RE 254459 / SC, Relator Min. ILMAR GALVÃO, julgamento em 23/05/2000, unânime. No mesmo sentido, STF, Primeira Turma, AI-AgR 511024, Relator Min. EROS GRAU, julgamento em 14/06/2005, unânime. Cf. www.stf.gov.br, acesso em 08/04/2007.

ADQUIRIDO E DA IRRETROATIVIDADE DA LEI TRIBUTÁRIA. Se o crédito se constituiu após o advento do referido diploma legal, é fora de dúvida que a sua extinção, mediante compensação, ou por outro qualquer meio, há de processar-se pelo regime nele estabelecido e não pelo da lei anterior, posto aplicável, no caso, o princípio segundo o qual não há direito adquirido a regime jurídico. Recurso não conhecido.

Quanto à multa de ofício, deve ser cancelada, como já antecipado.

À época do lançamento vigia o art. 90 da MP nº 2.158-35, de 24/08/2001, com a seguinte redação:

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

O contribuinte informou em sua DCTF a compensação indevida, de forma a reduzir o saldo a pagar. Assim procedendo apresentou declaração inexata acerca do tributo devido, infração cuja cominação é exatamente a multa de ofício, como aplicada.

Contudo, o art. 18 da Lei nº 10.833, de 29/12/2003 (conversão da MP nº 135, de 30/10/2003, publicada em 31/10/2003), com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29/12/2004, publicada em 30/12/2004, estabeleceu que na hipótese de diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, só se aplica a multa isolada de 150%, própria das hipóteses de sonegação, fraude e conluio previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64.

Observem-se as redações do art. 18 da Lei nº 10.833/2003,² primeiro a original (tracejada), em seguida a modificada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004:

~~Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória no 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a~~

² Não é levada em conta neste processo nova alteração na redação do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, desta feita estabelecida pelo art. 117 da Lei nº 11.196, de 21/11/2005, e que só possui efeitos a partir de 14/10/2005, conforme o art. 132, II, "d" desta última. Segundo essa nova redação a multa de ofício, no percentual básico ou qualificado, também se aplica nas hipóteses previstas no inciso II do § 12 do art. 74 da Lei no 9.430/96, ou seja, nas seguintes hipóteses em que a compensação é considerada não declarada: a) crédito de terceiros; b) crédito referente ao crédito-prêmio instituído pelo art. 1º do Decreto-Lei nº 491, de 5 de março de 1969; c) crédito referente a título público; d) crédito decorrente de decisão judicial não transitada em julgado; e) crédito não referente a tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal - SRF.

~~prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei
no 4.502, de 30 de novembro de 1964.~~

Art. 18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei no 4.502, de 30 de novembro de 1964. (Redação dada pela Lei nº 11.051, DOU DE 30/12/2004)

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput deste artigo será aplicada no percentual previsto no inciso II do caput ou no § 2º do art. 44 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso, e terá como base de cálculo o valor total do débito indevidamente compensado. (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

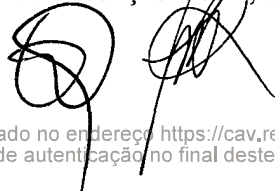
Como no caso em tela não se verifica nenhuma das hipóteses que ensejam a aplicação da penalidade prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004, cabe invocar o art. 106, inciso II do CTN, que prevê a retroatividade da lei a ato não definitivamente julgado, quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

A confirmar a aplicação da retroatividade benigna, o entendimento manifestado pela Coordenação-Geral do Sistema de Tributação – Cosit, por meio da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004 (que se refere apenas ao *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, por haver sido expedida antes das modificações introduzidas pela Lei nº 11.051, de 2004):

EMENTA: (...)

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

A confirmar a necessidade (e manutenção) do lançamento, a circunstância de que os valores dos débitos informados em DCTF, quando compensados e com saldos a pagar reduzidos, no período autuado não restavam confessados. À vista do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84 e da legislação infralegal da época, somente os saldos a pagar informados em DCTF constituíam-se em confissão de dívida, sendo passíveis de cobrança administrativa ou de inscrição na Dívida Ativa da União, esta seguida da execução fiscal, se o débito não for pago em tempo hábil.





Seja na cobrança administrativa, seja na judicial, o valor confessado deve ser acompanhado da multa de mora respectiva, independentemente de lançamento de ofício. Por isto é que, apesar de cancelada a multa de ofício no lançamento em tela, a multa de mora continua sendo devida.

Os demais valores consignados em DCTF, afora os de saldos a pagar, não se constituíam em confissão de dívida.

Observe-se a redação do art. 5º do Decreto-Lei nº 2.124/84:

Art 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal.

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983.

(negrito ausente do original).

Pelo citado artigo não se conclui que qualquer comunicação acerca da existência de crédito tributário permite a cobrança direta do valor informado, sem o regular lançamento. Há de se analisar cada obrigação acessória, nos termos em que instituída e em cada período de apuração, para se saber se os valores do crédito tributário nela declarados estão sendo confessados ou não. Se confessados, é permitida a cobrança sem o lançamento; do contrário, carece do ato privativo da autoridade administrativa, nos termos do art. 142 do CTN.

Neste sentido é que Leandro Paulsen informa o seguinte:

Confissão de dívida. DCTF. GFIP. Efeito de Lançamento. Em sendo confessada a dívida pelo próprio contribuinte, seja mediante o cumprimento da obrigação tributária acessória de apresentação da declaração de débitos e créditos tributários federais, da guia de informações à Previdência ou outro documento em que conste a confissão, torna-se desnecessária a atividade do fisco de verificar a ocorrência do fato gerador, apontar a matéria tributável, calcular o tributo e indicar o sujeito passivo, notificando-o de sua obrigação, pois tal já foi feito por ele próprio que, portanto, tem conhecimento inequívoco do que lhe cabia recolher.

(PAULSEN, Leandro. Direito Tributário – Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência. Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2001, p. 705/706, sublinhado ausente no original).

A dispensa do lançamento tributário, na esteira da jurisprudência do Supremo Tribunal Federal e do Superior Tribunal de Justiça, encontra amparo no instituto da confissão, tratada nos 348, 353, 354 e 585, II, do Código de Processo Civil. Segundo esses dispositivos há confissão quando uma parte (sujeito passivo da obrigação tributária principal) admite a verdade de um fato (ser devedora do tributo confessado), contrário ao seu interesse e favorável à outra parte (Fisco), o que pode ser feito de forma judicial ou extrajudicial. A confissão extrajudicial feita por escrito à parte contrária, como se dá mediante a DCTF, ou se deu por meio da DIPJ até o ano-calendário 1998, tem o mesmo efeito da judicial. Assim, em sede tributária a confissão de dívida serve como título executivo extrajudicial que admite provas contrárias, especialmente a de não ocorrência do fato gerador ou a de extinção do crédito tributário confessado.

No período lançado apenas os **saldos a pagar** é que podiam ser inscritos em dívida ativa e executados judicialmente. Somente com a IN SRF nº 482, de 21/12/2004, é que se passou a considerar confissão de dívida não somente os saldos a pagar, mas também “os valores das diferenças apuradas em procedimentos de autoria interna, relativos a informações indevidas ou não comprovadas prestadas na DCTF, sobre pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade” (art. 9º, § 1º, da referida IN), ou seja, o valor total do débito informado. Antes a IN SRF nº 14, de 14/02/2000, determinara que na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, **trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.**

Antes da IN SRF nº 482/2004, além das IN SRF nº 14/2000, também o art. 17 da MP nº 135, de 30/10/2003 (publicada em 31/10/2003), estabeleceu que “A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.” (redação do 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, introduzido pela mencionada MP).

Como nenhum dos atos legais que tratam de confissão de dívida se aplica à situação em tela, os valores lançados não estavam confessados.

Pelo exposto, dou provimento parcial para excluir a multa de ofício.

Sala das Sessões, em 13 de agosto de 2009.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

