



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

Processo nº 10920.003199/2003-51
Recurso nº 149.916 Voluntário
Acórdão nº 3302-00.058 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 12 de agosto de 2009
Matéria Cofins - Multa Isolada
Recorrente CIA INDUSTRIAL H CARLOS SCHNEIDER
Recorrida DRJ - CURITIBA / PR

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 30/11/2002, 31/12/2002, 31/01/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. AUTO DE INFRAÇÃO. MÉRITO.

A discussão administrativa de todos os aspectos da compensação é realizada no âmbito do processo de declaração de compensação, cujas conclusões, se for o caso, se aplicam por decorrência ao processo de auto de infração.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 30/11/2002, 31/12/2002, 31/01/2003

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EFEITO DE CONFISSÃO DE DÍVIDA. AUSÊNCIA. DÉBITOS INFORMADOS EM DCTF.

Embora a partir da Lei nº 10.833, de 2003, o lançamento relativo a crédito tributário vinculado em DCTF restasse limitado à multa isolada, no caso de compensação indevida ou irregular, o lançamento para constituir o crédito tributário compensado era necessário anteriormente à lei atribuir à declaração de compensação o efeito de confissão de dívida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 17/12/2003

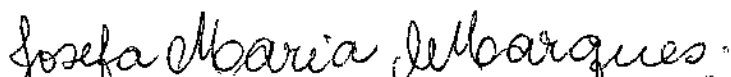
DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. CRÉDITOS APURADOS POR TERCEIROS. MULTA ISOLADA. CABIMENTO.

A apresentação ou transmissão de declaração de compensação de créditos apurados por terceiros, anteriormente à Lei nº 11.051, de 2004, ensejava a aplicação de multa isolada.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencido o Conselheiro Alexandre Gomes.


JOSEFA MARIA COELHO MARQUES - Presidente


JOSÉ ANTONIO FRANCISCO - Relator

Participou, ainda, do presente julgamento, o Conselheiro Walber José da Silva. Ausentes os Conselheiros Fabiola Cassiano Keramidas e Gileno Gurjão Barreto.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário (fls. 84 a 101) apresentado em 8 de novembro de 2007 contra o Acórdão nº 06-15.518, de 19 de setembro de 2007, da DRJ - CURITIBA / PR, do qual tomou ciência a Interessada em 10 de outubro de 2007 e que, relativamente a auto de infração de Cofins dos períodos de novembro de 2002 a janeiro de 2003, considerou procedente o lançamento. A ementa do acórdão de primeira instância foi a seguinte:

*ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS*

Período de apuração: 01/11/2002 a 31/01/2003

*VALORES DECLARADOS EM DCTF - LANÇAMENTO DE
OFÍCIO*

*Apenas os débitos declarados pelo contribuinte em DCTF, como
saldo a pagar, por constituírem confissão de dívida, dispensam o
lançamento de ofício.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO APRESENTADA ANTES
DE 30/10/2003. NECESSIDADE DE LANÇAMENTO DE
OFÍCIO.*

*A Declaração de Compensação protocolizada antes de
30/10/2003 não constituía confissão de débito, razão pela qual
deve ser constituído, por meio de lançamento de ofício, o crédito
tributário relativo às declarações de compensação não-
homologadas até então apresentadas.*

*DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. EXTINÇÃO DE
CRÉDITO. NÃO-OCORRÊNCIA. IMPLEMENTAÇÃO DE
CONDIÇÃO RESOLUTÓRIA.*



A extinção condicional de créditos da COFINS, havida em razão da apresentação de Declaração de Compensação, deixa de existir em função da implementação de condição resolutória, qual seja, a sua não-homologação pelo fisco, ainda que pendente de recurso.

COMPENSAÇÃO. SUSPENSÃO DE DÉBITOS. IMPOSSIBILIDADE.

A manifestação de inconformidade contra decisão que resolveu pela não homologação de Declaração de Compensação protocolizada antes de 30/10/2003, não suspende a exigibilidade de crédito tributário lançado em processo distinto.

Lançamento procedente

O auto de infração foi lavrado em 17 de dezembro de 2003 e, segundo o termo de fls. 37 a 39, em face da não homologação das compensações dos processos administrativos 10920.003231/2002-17, 10920.000086/2003-01, 10920.000320/2003-92 e 10920.000319/2003-68, caberia o lançamento dos débitos compensados, nos termos do art. 90 da Medida Provisória n. 2.158-35, de 2001, e do art. 23 da Instrução Normativa SRF n. 210, de 2002.

No recurso, alegou a Interessada que seria impossível a aplicação do art. 23 da Instrução Normativa SRF n. 210, de 2002, ao caso, uma vez que a DCTF já cumpriria o papel de constituir o crédito tributário.

Acrescentou que a apresentação de manifestação de inconformidade nos processos relativos às compensações teria o efeito de suspender a exigibilidade dos créditos tributários lançados.

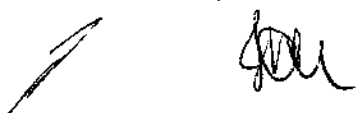
Ademais, a decisão de mérito nos processos de compensação seria prejudicial ao exame do mérito dos presentes autos, uma vez que deferido o direito, as compensações restariam homologadas.

No mérito, esclareceu inicialmente haver desistido da execução judicial. Ademais, tratar-se-ia de ação declaratória, cuja sentença não poderia ser objeto de execução judicial.

Passou a defender a possibilidade de compensação, asseverando tratar-se de compensação de créditos próprios, em face de a cessão de crédito transformar o cessionário em titular do crédito. Além disso, à vista do disposto no art. 42, § 3º, do Código de Processo Civil, “os efeitos da sentença proferida entre as partes originárias (...) são estendidos ao cessionário”.

Tratou, ainda, da possibilidade de aplicação dos institutos do Direito Civil ao Direito Tributário, citando entendimento da doutrina, o que estaria de acordo com o art. 109 do Código Tributário Nacional (Lei n. 5.172, de 1966).

Tratou, por fim, do direito à compensação “em si”, afirmando que a legislação tributária seria omissa em relação à compensação com créditos de terceiros e à cessão de créditos tributários; que a Instrução Normativa SRF n. 21, de 1997, enquanto vigeu, apenas teria operacionalizado o que não seria vedado pela legislação tributária; e que o crédito em questão não seria de terceiro, em face da cessão de créditos.



É o Relatório.

Voto

Conselheiro JOSÉ ANTONIO FRANCISCO, Relator

O recurso é tempestivo e satisfaz os demais requisitos de admissibilidade, dele devendo-se tomar conhecimento.

Primeiramente, há que se esclarecer que há duas espécies de processo tratando do caso dos autos: os processos de declaração de compensação, cuja não homologação resultou na apresentação de manifestações de inconformidade e recurso e que tratam da possibilidade da compensação; os processos de auto de infração, que tratam da constituição dos créditos tributários compensados.

A compensabilidade (possibilidade de compensação) e a apuração do montante dos créditos são matérias decididas exclusivamente no âmbito dos processos de declaração de compensação, que no caso dos autos foram submetidos a julgamento anterior aos processos de auto de infração.

Restou decidido, naqueles processos, ser impossível a compensação pretendida pela Interessada, por se tratar de créditos apurados por terceiros.

Como decorrência, tem-se como verificado o primeiro pressuposto para o presente lançamento: as compensações foram não homologadas.

Cabem decidir no âmbito do presente recurso as demais matérias alegadas pela Interessada, tendo como premissa o fato de que as compensações foram indevidamente realizadas.

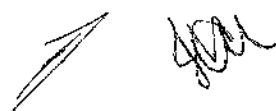
Primeiramente, alegou que os débitos estariam declarados em DCTF, razão pela qual o lançamento não poderia ser efetuado.

O tratamento dado aos débitos declarados em DCTF com vinculação a hipóteses de extinção e suspensão do crédito tributário era o previsto na MP nº 2.158-35, de 2001, art. 90, que determinava o lançamento com imposição de multa de ofício, em face do entendimento, adotado pelo Acórdão de primeira instância, de que somente configurariam confissão de dívida os saldos a pagar informados em DCTF.

Conforme salientado pelo Julgador da DRJ - Florianópolis Gilson Wessler Michels, em sua obra Processo Administrativo Fiscal Comentado (<http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/Decreto/ProcAdmFiscal/PAF.Pdf>), somente em relação aos valores declarados como “saldo a pagar” em DCTF é que se considerava confessado o débito, não havendo, aí, necessidade de lançamento.

Nos casos de vinculação de débitos a pagamentos, compensações, ações judiciais etc., considerava-se não confessado o débito.

Dessa interpretação, decorreu o art. 90 da MP n. 2.158-35, de 2001, conforme abaixo demonstrado.



• *DISPENSA DE LANÇAMENTO DE OFÍCIO EM RELAÇÃO A CRÉDITOS DECLARAÇÕES ENCAMINHADAS À SRF – Já há algum tempo depois de reiteradas manifestações jurisprudenciais e de parecer da débitos declarados pelo contribuinte dispensavam o lançamento de inscrição em dívida ativa. Tal entendimento ficou expresso no artigo 1.º de 24/07/1998, com a redação dada pela Instrução Normativa n.º 14:*

Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Parágrafo único. Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.

A mesma exegese consta do Parecer PGFN n.º 991/2001, que assim se expressa

“15. A título de conclusão, podemos afirmar:

a) a declaração e confissão de dívida tributária, hoje efetuada no âmbito da intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, jurídica em vigor, sendo plenamente válida para viabilizar a inscrição em Dívida, se for o caso,

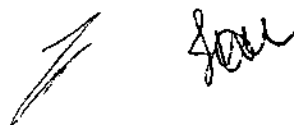
b) a sistemática de cobrança do “saldo a pagar”, mediante inscrição em Dívida daí, é juridicamente escoreita, representando, inclusive, um aperfeiçoamento de inconsistências de várias ordens;

c) não há necessidade, a rigor não é juridicamente válida, a formalização ou revelado no âmbito da sistemática da declaração e confissão de dívida na modalidade

d) a Secretaria da receita Federal pode, e deve, alterar o montante do “saldo a pagar”, (“débito apurado”), se identificar de ofício fatos relevantes para tanto, devidamente tributária.”

Este entendimento, no que se refere especificamente àqueles casos em que há saldo a pagar (e não do tributo devido), sofreu mudanças, em face da disposição Provisória n.º 2.158-35, de 24/08/2001:

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados Federal.



Assim, volta a ter de ser formalizado o lançamento quando, não declarado corretamente o valor do tributo devido, há divergência quanto inadimplido por via de pagamento, parcelamento, compensação etc. (Destacamos.)

Portanto, a disposição do art. 22 da IN SRF n. 210, de 2002, que previa o encaminhamento dos débitos à inscrição de dívida ativa referia-se tão-somente ao saldo a pagar. No tocante aos valores vinculados, a lei determinava, com suporte no art. 149, V, do CTN, que houvesse lançamento.

Daí, decorreriam duas conseqüências: lançamento de auto de infração com aplicação de multa e direito a discussão administrativa de quaisquer fatos relacionados à vinculação considerada indevida.

Essa era a situação existente anteriormente à Medida Provisória n. 135, de 2003, que, em seu art. 18, restringiu a aplicação do art. 90 da MP n. 2.158-35, de 2001, apenas à multa isolada de ofício e somente aos casos de compensação irregular.

Obviamente, como conseqüência da alteração, é preciso concluir que houve mudança de interpretação relativamente aos efeitos da declaração de débitos vinculados em DCTF.

Anteriormente, como já esclarecido, entendia-se que a parcela do débito vinculada em DCTF não representava confissão de dívida, sendo, portanto, necessário o lançamento, regido pelo art. 90 da MP n. 2.158-35, de 2001.

Entretanto, se não mais existe possibilidade de lançamento do débito vinculado, à vista da restrição já mencionada, deve-se concluir que a declaração dos débitos em DCTF, ainda que vinculados, possibilita a inscrição em dívida.

Entretanto, antes da Lei nº 10.833, de 2003, não dispunha expressamente o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que a declaração de compensação tivesse efeito de confissão de dívida. Tal fato levou o acórdão de primeira instância a considerar que, tendo sido as declarações de compensação apresentadas antes dessa data e não tendo o mesmo efeito a declaração de débito vinculado em DCTF, seria necessário o lançamento.

No caso dos autos, o lançamento ocorreu em 17 de dezembro de 2003, quando já vigoravam as disposições da Lei nº 10.833, de 2003, mas a apresentação das declarações foi anterior. Ademais, também não vigoravam as disposições da Lei nº 11.051, de 2004, art. 25, que previam a multa isolada somente aos casos de sonegação, fraude ou conluio.

Ademais, a partir da publicação dessa última lei, passou-se a considerar não declarada a compensação vedada por lei em algumas hipóteses, como o caso dos autos (Lei nº 9.430, de 1996, art. 74, § 12, a).

Portanto, no caso dos autos, as declarações foram apresentadas à época em que a aplicação do art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, já era limitado à multa isolada, mas a declaração de compensação não representava, por expressa disposição legal, confissão de dívida.

Como já se esclareceu, a limitação da aplicação do art. 90 citada MP à multa isolada já trazia o pressuposto de que a DCTF representaria confissão de dívida, ainda que os débitos fossem vinculados.



Entretanto, tal conclusão restou prejudicada em face das alterações da Lei nº 11.051, de 2004, que dispuseram que a declaração de compensação representa confissão de dívida.

Se o débito vinculado em DCTF já representasse confissão de dívida, então não haveria por que tornar a declaração de compensação nova confissão de dívida.

Dessa forma, ao menos nas hipóteses de compensação, como corroboram as disposições da Instrução Normativa SRF nº 600, de 2005, arts. 30, parágrafo único, e 31.

Em relação à multa, não se aplica ao caso a retroatividade benéfica em relação às disposições da Lei nº 11.051, de 2004, que passaram a prever a multa isolada somente na hipótese de fraude.

Em relação à matéria, determina o art. 106 do CTN:

Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática.

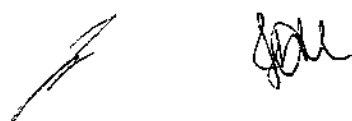
No caso, a Lei nº 11.051, de 2004, deixou de prever a aplicação de multa simples aos casos de compensação considerada não declarada, em razão da inidoneidade da declaração para produzir os efeitos próprios da compensação.

Num caso como o dos autos, anteriormente à referida lei, a apresentação da DCOMP extinguiu condicionalmente o crédito tributário e permitia a discussão administrativa da compensação, fazendo com que o Fisco não pudesse cobrar o seu crédito.

Após a alteração legal, a DCOMP simplesmente não produziria efeitos, não havendo motivos para aplicar a multa, a não ser quando o contribuinte agisse dolosamente.

Para retroagir, entretanto, a lei pressupõe que se trate do mesmo fato jurídico. Valer dizer, se o mesmo fato jurídico deixar de ensejar a aplicação da multa, a lei retroage para abranger os fatos anteriormente ocorridos.

No caso de compensação de créditos apurados por terceiros, entretanto, embora o fato “mecânico” - entrega ou transmissão do formulário de compensação - seja o mesmo, não se trata do mesmo fato jurídico. Antes da alteração, o fato jurídico corresponderia a uma declaração de compensação; depois, à apresentação de um formulário que não produziria efeitos legais.



Dessa forma, a lei não deixou de tratar o mesmo fato jurídico como ensejador de aplicação de infração, mas tratou de outro fato. Assim, aqueles fatos apurados no passado deveriam ser objeto de lançamento de multa isolada mesmo depois da Lei nº 11.051, de 2004, em face da ultratividade das disposições do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, em sua redação anterior.

A ultratividade representa a aplicação da lei, no futuro, aos fatos ocorridos antes de sua revogação, o que é plenamente admissível no direito, ainda que se trate de lei expressamente revogada.

Por fim, no tocante à suspensão da exigibilidade dos créditos, a discussão tratada pela Interessada no recurso é irrelevante, em face de haver impugnado o lançamento e recorrido do acórdão de primeira instância, o que, por si só, suspende a exigibilidade do crédito lançado.

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


JOSE ANTONIO FRANCISCO

