



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

Processo nº 10980.009379/2001-70
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº **3803-01.721 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 31 de maio de 2011
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO - DCTF
Recorrente SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

PRELIMINAR DE NULIDADE. DÉBITO DECLARADO EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO NÃO COMPROVADA.

Nos termos da legislação tributária vigente à época da lavratura do auto de infração, que vigorou até 30 de dezembro de 2003, as diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo decorrentes de pagamento ou compensação não comprovada sujeitam-se a lançamento de ofício.

MULTA DE OFÍCIO. CANCELAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

A norma penal mais benéfica retroage para alcançar os fatos anteriores regidos pela norma penal revogada.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

MATÉRIA NÃO IMPUGNADA. INOVAÇÃO DOS ARGUMENTOS EM SEDE DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

A inovação dos argumentos de defesa em sede de recurso, sem que tenha havido fato novo que os justificasse, impede a sua apreciação por afronta ao princípio do contraditório, dado que a matéria não foi apreciada na primeira instância administrativa.

ÔNUS DA PROVA.

A compensação declarada pelo contribuinte fundamentou-se em crédito não comprovado, não tendo havido a apresentação de qualquer elemento de prova que pudesse lastrear a efetiva existência do indébito.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 03/06/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hécio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Andréa Medrado Darzé, Juliano Eduardo Lirani e João Alfredo Eduão Ferreira.

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário (fls. 43 a 72) interposto em razão da decisão da DRJ Curitiba/PR (fls. 38 a 39) que julgou improcedente a impugnação do contribuinte (fls. 1 a 2) apresentada para contestar o teor do auto de infração (fls. 3 a 11) em que se exigiram parcelas da Contribuição para o PIS por falta de recolhimento ou pagamento do principal e por declaração prestada de forma inexata.

Consta das peças do auto de infração que o contribuinte havia informado em DCTF a extinção do débito declarado em razão da existência de retenção de órgão público, amparada no processo administrativo nº 10980.001597/97-28 (fl. 7).

Em sua Impugnação, o contribuinte requereu o cancelamento do auto de infração, alegando que inexistiria falta de pagamento da contribuição, tendo ocorrido, tão somente, preenchimento errôneo da DCTF em que constou “compensação de retenção de órgão público”, quando, em verdade, deveria ter sido informado “compensação referente a órgão judicial”, dado que o tributo exigido teria sido objeto de compensação autorizada por decisão judicial.

A DRJ Curitiba/PR manteve o lançamento de ofício, considerando que se confirmaram tanto a declaração inexata quanto a falta de recolhimento do tributo, tendo em vista que o contribuinte havia entregue a DCTF em 3 de outubro de 1997, quando inexistia qualquer decisão judicial a ele favorável, o que veio a ocorrer somente em 27 de março de 1998, momento em que o Juiz Federal da 4ª Vara da Seção Judiciária do Paraná julgou procedente a ação e autorizou a compensação dos valores recolhidos a maior a título de contribuição para o PIS com base nos Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449/1988, declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal.

Irresignado o contribuinte recorre a este Conselho e requer o cancelamento integral do auto de infração, bem como a produção de todos os meios de prova admitidos em direito, a preservação absoluta do seu direito ao sigilo e que as intimações pessoais fossem direcionadas também para o endereço do advogado patrono da causa, alegando, aqui apresentado de forma sucinta, o seguinte:

a) houve a extinção do crédito tributário exigido no auto de infração por meio de pagamento integral, tendo ocorrido apenas incorreção no preenchimento da DCTF e da guia de recolhimento;

b) pela movimentação do processo judicial nº 97.0025959-5, bem como pelo contido na petição inicial, na sentença de primeiro grau, no acórdão do Tribunal Regional Federal e na certidão de trânsito em julgado da ação, seria possível constatar o reconhecimento do seu direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS com base nos decretos-lei julgados inconstitucionais com parcelas vincendas da mesma contribuição, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/1991;

c) não pode ser penalizado com multa de ofício de 75% e nem obrigado a recolher tributo já extinto na forma do art. 156, II, do CTN, por mera incorreção no preenchimento da DCTF;

d) o erro de preenchimento da DCTF acarretaria, no máximo, a aplicação de “multa formal”, por existir lei específica mais benéfica, qual seja a Lei nº 10.426/2002;

e) a Administração tributária deveria ter revisto o lançamento e efetuado a compensação de ofício dos créditos reconhecidos judicialmente com os débitos declarados em DCTF;

f) a autoridade julgadora de primeira instância não apresentou qualquer argumento ou indício de prova da não ocorrência da confessada incorreção, não tendo, quando poderia, convertido o julgamento em diligência para a produção das provas necessárias;

g) não lhe foi assegurado o prazo de 30 dias, previsto no art. 47 da Lei nº 9.430/1996, que garante o direito ao recolhimento do tributo após o recebimento do termo de início da fiscalização apenas com os acréscimos legais aplicáveis nos casos de procedimento espontâneo;

h) pelo fato de a contribuição para o PIS se submeter ao lançamento por homologação, não há que se falar em lançamento de ofício, uma vez que existira a antecipação do pagamento e a respectiva declaração;

i) a falta de comprovação do direito à compensação de débito declarado acarretaria somente a sua inscrição em dívida ativa, sem aplicação de multa de ofício, esta de caráter confiscatório.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis

O recurso é tempestivo, preenche as demais condições de admissibilidade e dele tomo conhecimento.

Conforme acima relatado, o auto de infração decorreu da constatação de inexatidão da informação prestada em DCTF acerca da existência de um crédito oriundo de retenção de órgão de público, controlado em um processo administrativo inexistente.

No momento da autuação, vigia a Medida Provisória nº 2.158-35-2001, que, em seu art. 90, determinava a realização de lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo decorrentes – dentre outras formas de extinção e suspensão da exigibilidade do crédito tributário – de pagamento e de compensação não comprovados pelo sujeito passivo.

Essa determinação vigorou até o advento da Lei nº 10.833, publicada no Diário Oficial da União em 30 de dezembro de 2003, que, em seu art. 18, restringiu a amplitude do lançamento de ofício previsto no art. 90 da referida medida provisória à imposição de multa isolada e, em seu art. 17, §§ 5º a 8º, dotou a declaração de compensação do caráter de confissão de dívida, passível de inscrição em dívida ativa independentemente de prévio lançamento do respectivo crédito tributário.

Dessa forma, a autoridade autuante encontrava-se autorizada a proceder ao lançamento de ofício, dada a ausência de comprovação da extinção do débito declarado, não lhe sendo exigida, no caso, a intimação prévia do interessado, pois que os dados necessários à autuação já haviam sido fornecidos em DCTF pelo próprio sujeito passivo.

A redação original do artigo 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, publicada no Diário Oficial da União em 27/08/2001, assim dispunha:

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.

A Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, em sua redação original, restringiu o lançamento de ofício previsto na Medida Provisória nº 2.158-35/2001 à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida, e apenas nas hipóteses ali especificadas, *in verbis*:

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

Posteriormente, tal dispositivo veio a sofrer sucessivas alterações, conforme se depreende das transcrições a seguir:

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, de 2004) (Vide Medida Provisória nº 351, de 2007)

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 de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

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 de não-homologação da compensação quando não confirmada a legitimidade ou suficiência do crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

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 de não-homologação da compensação quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo. (Redação dada pela Lei nº 11.488, de 2007)

Conforme acima demonstrado, com as alterações do dispositivo supra, o lançamento de ofício deixou de abranger o tributo, restringindo-se à multa isolada, não mais se prevendo o lançamento da multa proporcional.

Portanto, em face da alteração legislativa superveniente que alterou a aplicação da multa de ofício, não abrangendo aquela objeto do auto de infração, e tendo em vista o princípio da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN), a multa de ofício lançada deve ser exonerada pela aplicação retroativa do art. 18, *caput*, da Lei nº 10.833/2003, com redação dada pela Lei nº 11.051/2004.

Quanto à solicitação de envio das intimações ao endereço do patrono da causa e à garantia de manutenção do sigilo das informações constantes dos autos, deve-se registrar, de pronto, que a atuação da autoridade administrativa é vinculada aos termos da lei, havendo previsão legal assecuratória do direito de sigilo que dispensa pedido da parte nesse sentido, bem como disciplinamento do processo administrativo fiscal que define as formas de intimação do sujeito passivo (art. 23 do Decreto nº 70.235/1972) – dentre as quais não se inclui o envio de intimações ao endereço do advogado –, todas essas regras de observância obrigatória pela Administração tributária, sob pena de responsabilidade.

Alega o Recorrente a ocorrência de erro no preenchimento da DCTF, em que deveria ter constado informação acerca da ação judicial que lhe garantiria o direito à compensação e não da retenção do valor do tributo por órgão público.

Contudo, conforme consignou a autoridade julgadora de primeira instância, no momento da apresentação da DCTF, o contribuinte não tinha a seu favor qualquer decisão judicial que lhe assegurasse o direito de compensar os débitos declarados, dado que a sentença veio a ser prolatada apenas alguns meses depois da data da declaração prestada pelo sujeito passivo. Nesse momento, ainda que o quisesse, encontrava-se o ora Recorrente impossibilitado

de fazê-lo, pois inexistia qualquer direito líquido e certo, nos termos exigidos pela art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN).

Além disso, mesmo considerando a tutela judicial autorizativa da compensação da forma arguida, ainda assim, haveria necessidade de o interessado fazer prova do seu pleito, pois o direito à compensação assegurado judicialmente de forma genérica não exime o sujeito passivo de demonstrar o quanto de indébito ocorrera em razão da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449/1988.

Mesmo que os pagamentos efetuados com base nos referidos decretos-lei tivessem extrapolado o devido, calculado da forma prevista na Lei Complementar nº 7/1970, há necessidade de se demonstrar o *quantum* seria passível de repetição. Sem essa informação, torna-se inviável qualquer procedimento de ofício tendente à extinção do crédito tributário.

Para tanto, torna-se necessário o acesso à escrituração, aos documentos fiscais e às guias de recolhimento que pudessem comprovar a efetiva existência do indébito. A mera alegação, desprovida de provas, não é apta a favorecer a tese defendida pelo ora Recorrente.

Nos termos do art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações.

Referido dispositivo assim prevê:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e **provas** que possuir;*
(Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) – Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

No presente caso, nem na fase de Impugnação, nem no Recurso Voluntário, o interessado se predispôs a demonstrar de forma inequívoca os valores recolhidos a maior, amparando-se apenas na decisão judicial que lhe assegurara o direito, sem contudo trazer aos autos qualquer elemento probatório que pudesse comprovar o erro de preenchimento da DCTF e a efetiva ocorrência do indébito alegado.

A única prova trazida aos autos pelo Recorrente o desfavorece totalmente, pois, conforme consta das peças da ação judicial acostadas aos autos pelo interessado em sede de recurso (fls. 109 a 112), a primeira decisão judicial que garantira o direito à compensação dos valores pagos a maior foi posterior à data da entrega da DCTF, quando existia óbice legal à compensação de valores ilíquidos e incertos, nos termos do art. 170 do CTN.

Ainda que se admitisse o erro no preenchimento da DCTF, ainda assim, não haveria o direito alegado pelo Recorrente, pois, no momento da declaração, inexistia a decisão judicial em que ora se apoia para reverter a situação a ele desfavorável.

Nesse contexto, mostra-se oportuno e esclarecedor o seguinte excerto extraído da obra “Processo administrativo federal” de autoria de Rodrigo Francisco de Paula, editora Dey Rey, Belo Horizonte, 2006, páginas 153 a 154:

Dessa feita, em muitas situações, a mera alegação não se apresenta suficiente. É necessário conferir-lhe grau substancial de veracidade, com elementos que revelem liame entre o alegado e o ocorrido.

Assim, o impugnante deve se desincumbir de sua tarefa de comprovar o que alega, para que suas alegações se revistam de um tônus diverso do meramente protelatório, já que a impugnação administrativa suspende a exigibilidade do crédito tributário.

Além disso, deve-se registrar que o contribuinte inova em seus argumentos de defesa em sede de recurso voluntário, trazendo novos fundamentos que não foram apresentados no momento da Impugnação, sem que tivesse havido qualquer alteração na questão fática por ele apontada desde o início do trâmite do presente processo. Vejamos.

Em sua defesa de 1ª instância, o contribuinte simplesmente alegara a ocorrência de erro no preenchimento da DCTF e a existência de decisão judicial garantindo-lhe o direito à compensação, sem, contudo, trazer aos autos qualquer informação acerca da efetiva origem do indébito meramente alegado.

Após a decisão administrativa de 1ª instância, o contribuinte passa alegar, também, o caráter confiscatório da multa de ofício e a possibilidade de aplicação apenas de uma multa por ele denominada de “formal”.

Dada a inovação dos argumentos de defesa, tais questões não serão ora apreciadas, tendo em vista que não foram submetidas ao crivo do contraditório na fase de Impugnação.

Diante do exposto, voto por PROVER PARCIALMENTE o recurso voluntário, no sentido de cancelar a multa de ofício, tendo em vista a retroação de norma penal benigna, que deixou de prever a penalidade aplicada, conforme preceitua o art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (CTN).

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis – Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

Processo nº: 10980.009379/2001-70

Interessada: SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 4º do art. 63 e no § 3º do art. 81 do Anexo II, c/c inciso VII do art. 11 do Anexo I, todos do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria MF nº 256, de 22 de junho de 2009, fica um dos Procuradores da Fazenda Nacional, credenciado junto a este Conselho, intimado a tomar ciência do Acórdão nº **3803-01.721**, de 31 de maio de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 31 de maio de 2011.

[Assinado digitalmente]

Alexandre Kern

3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- ☐ Apenas com ciência
- ☐ Com embargos de declaração
- ☐ Com recurso especial

Em ____/____/____