



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

Processo nº 10980.009983/2003-68
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3301-002.509 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 11 de dezembro de 2014
Matéria Auto de Infração Cofins
Recorrente SPAIPA S/A INDÚSTRIA BRASILEIRA DE BEBIDAS
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Não há que se cogitar de nulidade quando o auto de infração preenche os requisitos legais, o processo administrativo proporciona plenas condições à interessada de contestar o lançamento e inexistente qualquer indício de violação às determinações contidas no art. 142 do CTN ou nos artigos 10 e 59 do Decreto 70.235, de 1972.

NULIDADE. DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

Não há que se falar em nulidade da decisão de primeira instância quando ela foi proferida por autoridade competente, sem preterição do direito de defesa e elaborada com observância do disposto no art. 31 do Decreto 70.235/72.

RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

Por força da alínea “c”, inciso II do art. 106 do CTN, há que se aplicar a retroatividade benigna aos processos pendentes de julgamento quando a nova lei comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da ocorrência do fato. O dispositivo legal que estabelecia a imposição de multa isolada em decorrência do indeferimento de compensação na hipótese em que não caracterizado o evidente intuito de fraude deixou de vigorar no período de vigência da Lei nº 11.051/2004.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO. ACRÉSCIMOS LEGAIS. EXCLUSÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Não é possível excluir os acréscimos legais ao crédito tributário, com base no art. 100 do CTN, nas situações de compensações não homologadas em face da inexistência do crédito líquido e certo alegado. Se o crédito não existe não há que se falar em cumprimento das normas legais vigentes.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

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 relatório e voto que integram o presente julgado.

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

Andrada Márcio Canuto Natal - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Fábila Regina Freitas, Luiz Augusto do Couto Chagas, Mônica Elisa de Lima, Sidney Eduardo Stahl e Andrada Márcio Canuto Natal.

Relatório

Trata o presente processo de lançamento de ofício da Cofins do período de apuração de dezembro/2000, tendo como fundamento o fato de que o contribuinte teve denegado o seu pedido de compensação no processo administrativo nº 10980.000584/2001-70. Naquele processo pleiteava-se créditos de pagamentos indevidos da CSLL que deveriam ser utilizados na compensação do referido débito da Cofins.

O contribuinte apresentou impugnação à exigência, sendo que a 3ª Turma da DRJ/Curitiba-PR, manteve o lançamento, nos termos do Acórdão nº 5596, de 03/03/2004, com a seguinte ementa:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/12/2000 a 31/12/2000

Ementa: AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE.

Somente ensejam a nulidade os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO / COMPENSAÇÃO. CONCOMITÂNCIA. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE.

A existência, em nome da interessada, de processo administrativo relativo a pedido de restituição/compensação, ainda que pendente de análise de manifestação de inconformidade ou recurso, não impede o lançamento de ofício, pela autoridade fiscal, dos valores cuja falta de recolhimento foi constatada, nem suspende a exigibilidade do crédito lançado de ofício.

ALEGAÇÕES DE ILEGALIDADE E/OU INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DAS AUTORIDADES ADMINISTRATIVAS.

O julgador da esfera administrativa deve limitar-se a aplicar a legislação vigente, restando, por disposição constitucional, ao Poder Judiciário a competência para apreciar inconformismos relativos à sua validade, legalidade ou constitucionalidade.

MULTA DE OFÍCIO. LEGALIDADE.

Presentes os pressupostos de exigência, cobra-se a multa de ofício por expressa previsão legal, no percentual definido em lei.

Lançamento Procedente

O contribuinte apresentou recurso voluntário, por meio do qual, em extenso arrazoadado, apresentou as seguintes razões de defesa em síntese:

- que seu crédito advém de valores pagos a maior da CSLL, no período de 1993 a 1994, que foi objeto de pedido de restituição/compensação no processo administrativo nº 10980.000584/2001-70, o qual teria sido protocolizado após obter sentença favorável em mandado de segurança;

- que o lançamento é nulo, pois o débito da Cofins foi declarado em DCTF e objeto de pedido de compensação no processo nº 10980.000584/2001-70, o qual estava em andamento, pois fora indeferido pela DRF de origem e a manifestação de inconformidade apresentada estava aguardando julgamento;

- que a partir de 29/10/2002, o pedido de compensação passou a ser considerado como declaração de compensação, regida pelos art. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96 e pela IN SRF nº 210/2002. Nesta condição quando do indeferimento da compensação o contribuinte deveria ter sido intimado para recolhimento do débito, porém sem imposição de penalidade, conforme previsto pelo art. 22 da IN SRF nº 210/2002;

- que a manifestação de inconformidade apresentada contra o indeferimento da compensação, suspende a exigibilidade do crédito tributário que não poderia ser objeto do presente lançamento;

- que o fato de o débito estar com exigibilidade suspensa retiraria a competência da fiscalização para lavratura do auto de infração e da Delegacia de Julgamento para proferir a decisão recorrida, o que tornaria os dois atos nulos nos termos dos incisos I e II do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 – PAF, já que exarados por autoridades incompetentes. Além do mais teriam sido lavrados com preterição do direito de defesa, por falta da prévia intimação para recolhimento do débito que estava declarado em DCTF e objeto do pedido de compensação;

- que o acórdão recorrido seria nulo por deixar de apreciar matéria de cunho constitucional, deixando de prestar a jurisdição administrativa violando o seu direito ao contraditório e ampla defesa;

- que a decisão recorrida está equivocada ao não considerar que o § 11 do art. 74 da Lei nº 9.430/96 teria aplicação retroativa, pois além de tratar-se de norma interpretativa, também seria norma procedimental de aplicação imediata, conforme prescreve o art. 144, § 1º do CTN;

- que a multa de ofício não poderia ter sido aplicada pois o débito foi declarado em DCTF e objeto de pedido de compensação;

- cita jurisprudência do então Conselho de Contribuintes para afirmar que “não há previsão legal para a exigência isolada de juros de mora mediante lançamento de ofício”;

- cita o art. 100 do CTN para defender que havendo obedecido as normas tributárias há que excluir no caso a imposição de penalidade, a cobrança de juros de mora e a atualização monetária do crédito tributário;

Posteriormente a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, entendendo a conexão do presente processo com o processo nº 10980.000584/2001-70, por meio da Resolução nº 202-00793, de 22/02/2005, converteu o julgamento em diligência para que fossem tomadas as seguintes providências:

“1. aguardar a decisão definitiva do processo de compensação e anexar cópia da decisão final;

2. verificar se a compensação efetuada, nos moldes definidos pela decisão final administrativa proferida nos autos do processo nº 10980.000584/2001-70 foi suficiente para cobrir os valores lançados no presente Auto de Infração, elaborando demonstrativo dos cálculos; e

3. elaborar planilha de cálculos e relatório conclusivo, anexando os documentos que se fizerem necessários.

Dos resultados das averiguações, seja intimado o sujeito passivo, para que, querendo, manifeste-se sobre o mesmo no prazo de 30 (trinta) dias.

Após conclusão da diligência, retornem os autos a esta Câmara, para julgamento.”

Neste sentido foram juntadas as decisões proferidas no processo administrativo nº 10980.000584/2001-70, cujas ementas transcreve-se abaixo:

RESTITUIÇÃO — O prazo extintivo do direito de pleitear a repetição de tributo indevido ou pago a maior, sujeito a lançamento por homologação, extingue-se com o decurso do prazo de cinco anos contados da data do pagamento antecipado, nos precisos termos dos arts. 156, I, 165, I, 168 e 150, §§ 1º e 4º, do Código Tributário Nacional (CTN).

Recurso improvido. (Acórdão nº 107-08098, 7ª Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, relatoria do Conselheiro Carlos Alberto Gonçalves Nunes, em Sessão de 20/05/2005).

PRESCRIÇÃO — DIREITO A PEDIR RESTITUIÇÃO OU COMPENSAÇÃO DE TRIBUTOS PAGOS INDEVIDAMENTE E SUBMETIDOS A HOMOLOGAÇÃO DO ARTIGO 150 DO CTN EXTINÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO – PRAZO QUINQUENAL – INÍCIO DA CONTAGEM: Para os tributos submetidos à homologação estatuida no artigo 150 do CTN, o direito de se pleitear a restituição se encerra cinco anos a contar da extinção do crédito tributário, consoante determinação do Inciso I, do artigo 168 do CTN. O termo "extinção do crédito tributário" contido no inciso I, do art. 168, do CTN se amolda ao recolhimento do tributo que venha a integrar pedido de restituição ou compensação.

Recurso especial do contribuinte conhecido e improvido. (Acórdão CSRF/01-05852, 1ª Turma da CSRF, em Sessão de 15/04/2008, relatoria do Conselheiro José Carlos Passuelo)

Após estas providências, o processo foi a mim sorteado para julgamento.

Processo nº 10980.009983/2003-68
Acórdão n.º **3301-002.509**

S3-C3T1
Fl. 15

É o relatório do essencial.

CÓPIA

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal

O presente processo não está perfeitamente instruído a respeito da data da ciência do julgamento da DRJ. O Aviso de Recebimento – AR, fl. 162, juntado aos autos não refere-se à ciência da intimação de fl. 160. Referido AR é relativo a outro processo do mesmo contribuinte. Caso o AR estivesse correto o recurso voluntário seria intempestivo. Porém, considerando a ausência da data da ciência, a informação do contribuinte de que a ciência foi dada em 07/05/2004, que não há nenhuma referência da autoridade preparadora que encaminhou o processo para julgamento e, por fim, que a Segunda Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, ao determinar a diligência, conheceu do recurso, entendo que deve se dar prosseguimento ao julgamento conhecendo do recurso.

NULIDADE DO LANÇAMENTO

Em sua impugnação e recurso voluntário o contribuinte aponta diversas razões para solicitar a nulidade do auto de infração. Porém, o auto de infração somente seria nulo se tivesse sido lavrado por pessoa incompetente ou sem fundamentação legal, conforme dispõe o Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972, art. 59, inciso I:

“Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

[...].

Art. 60. As irregularidades, incorreções e omissões diferentes das referidas no artigo anterior não importarão em nulidade e serão sanadas quando resultarem em prejuízo para o sujeito passivo, salvo se este lhes houver dado causa, ou quando não influírem na solução do litígio.”

Dispõe ainda o art. 10 do Decreto nº 70.235/72 os pré-requisitos necessários ao auto de infração:

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterà obrigatoriamente:

I - a qualificação do autuado;

II - o local, a data e a hora da lavratura;

III - a descrição do fato;

IV - a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V - a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI - a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

No presente caso, o auto de infração em discussão foi lavrado por Auditor-Fiscal da Receita Federal (RFB), servidor competente para exercer fiscalizações externas de pessoas jurídicas e, se constatadas faltas na apuração do cumprimento de obrigações tributárias, por parte da fiscalizada, tem competência legal para a sua lavratura, com o objetivo de constituir o crédito tributário por meio do lançamento de ofício.

Do seu exame, verificamos que nele estão demonstradas as infrações imputadas à recorrente, a fundamentação da exigência do imposto e das cominações legais, bem como consta com clareza a descrição dos fatos e o enquadramento legal.

A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória nos termos do § único do art. 142 do Código Tributário Nacional (CTN), isto é, quando o Auditor-Fiscal identificar uma infração à legislação tributária, ele tem o dever funcional de efetuar o lançamento correspondente a esta infração.

O contribuinte está equivocado quando afirma que o lançamento não poderia ser realizado em face do que dispõe os § 6º e 7º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, abaixo transcritos:

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

§ 7º Não homologada a compensação, a autoridade administrativa deverá cientificar o sujeito passivo e intimá-lo a efetuar, no prazo de 30 (trinta) dias, contado da ciência do ato que não a homologou, o pagamento dos débitos indevidamente compensados.

Ocorre que estes dispositivos foram inseridos no art. 74 em data posterior à lavratura e ciência do contribuinte ao auto de infração. A ciência do contribuinte deu-se em 10/10/2003, sendo que estes dispositivos legais foram inseridos por meio da Medida Provisória nº 135/2003 de 30/10/2003 que posteriormente foi convertida na Lei nº 10.833/2003. Portanto evidente está que na data da concretização do lançamento, 10/10/2003, não havia qualquer empecilho legal para que a exigência fosse efetuada por meio de auto de infração, tendo em vista a inexistência de recolhimento do tributo.

Desta forma, entendo afastada esta preliminar de nulidade do lançamento.

NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA

O contribuinte defende a nulidade da decisão recorrida porque a autoridade julgadora não detinha competência para julgar esta matéria, pois o débito constituído já estaria com a exigibilidade suspensa antes da lavratura do auto de infração. Além do mais teriam sido lavrados com preterição do direito de defesa, por falta da prévia intimação para recolhimento do débito que estava declarado em DCTF e objeto do pedido de compensação. Alega também que o acórdão recorrido seria nulo por deixar de apreciar matéria de cunho constitucional, deixando de prestar a jurisdição administrativa violando o seu direito ao contraditório e ampla defesa.

Conforme já alinhavado no tópico anterior o auto de infração foi lavrado por autoridade competente e sem máculas que pudessem determinar a sua nulidade. Por sua vez o julgamento em primeira instância, que ora se recorre, foi proferido pela 3ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Curitiba-PR, conforme previsto no art. 25 do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 25. O julgamento do processo de exigência de tributos ou contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal compete:

I - em primeira instância, às Delegacias da Receita Federal de Julgamento, órgãos de deliberação interna e natureza colegiada da Secretaria da Receita Federal;

Depreende-se do exposto, que a decisão recorrida também foi proferida pelas autoridades competentes, sendo das Delegacias de Julgamento a responsabilidade pela análise das razões de defesa apresentadas pelo impugnante, o que foi feito sem qualquer prejuízo ou cerceamento ao seu direito de ampla defesa administrativa.

Também não se sustenta a alegação de nulidade em decorrência da falta da prévia intimação para recolhimento do débito que estava declarado em DCTF e objeto do pedido de compensação. De acordo com o contribuinte não foi obedecido o disposto no art. 22 da IN SRF nº 210/2002 que assim estabelecia:

Art. 22. Constatada pela SRF a compensação indevida de tributo ou contribuição já confessado ou lançado de ofício, o sujeito passivo será comunicado da não-homologação da compensação e intimado a efetuar o pagamento do débito no prazo de trinta dias, contado da ciência do procedimento.

Porém, como já visto no tópico anterior, na data do lançamento não vigorava ainda o disposto no § 6º do art. 74 da Lei nº 9.430/96, o qual estabelecia o efeito de confissão de dívida aos débitos objetos de declaração de compensação. E, por outro lado, apesar de declarado na DCTF, o valor a pagar da Cofins era “zero”, portanto a necessidade do lançamento. Conclui-se também que não houve qualquer descumprimento do art. 22 acima transcrito, pois ele se aplicaria às situações em que o tributo já estava confessado, o que não foi o caso.

O objetivo do julgamento no processo administrativo é aferir a legalidade dos atos administrativos, para que estes coadunem-se o mais próximo possível com a legislação tributária. Nos termos do art. 96 do CTN c/c art. 100 os atos normativos editados pela SRF são normas complementares e devem ser observados tanto pelos contribuintes quanto pelas autoridades administrativas, nestas incluídas as Delegacias de Julgamento por fazerem parte da própria SRF.

O art. 31 do Decreto nº 70.235/72 que regula o processo administrativo fiscal, assim dispõe sobre o conteúdo da decisão de 1ª instância:

Art. 31. A decisão conterà relatório resumido do processo, fundamentos legais, conclusão e ordem de intimação, devendo referir-se, expressamente, a todos os autos de infração e notificações de lançamento objeto do processo, bem como às

razões de defesa suscitadas pelo impugnante contra todas as exigências. (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993)

Por sua vez, o art. 59, inc. II do mesmo decreto aborda as situações quanto à nulidade dos atos administrativos:

Art. 59 São nulos:

(...);

II os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

Vê-se que a decisão *a quo* foi proferida por autoridade competente, está devidamente fundamentada e aborda todas as razões de defesa suscitadas pelo contribuinte em sua manifestação de inconformidade. Não houve preterimento do direito de defesa, tanto é que o contribuinte em seu recurso voluntário denota perfeita compreensão do que foi decidido.

A decisão recorrida não incorreu em erro ou omissão ao deixar de apreciar questões afetas a inconstitucionalidades de normas legais. Simplesmente atendeu ao comando legal do art. 26-A do Decreto nº 70.235/72, *in verbis*:

Art. 26-A. No âmbito do processo administrativo fiscal, fica vedado aos órgãos de julgamento afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade.

Desta forma, afasto a preliminar de nulidade da decisão recorrida, suscitada pelo contribuinte em seu recurso voluntário.

MÉRITO

As razões de mérito apresentadas no recurso confundem-se em parte com as questões suscitadas de nulidade do lançamento. O contribuinte entende que o lançamento não poderia ter sido efetuado pois o débito estava declarado em DCTF e havia sido objeto de compensação no processo administrativo nº 10980.000584/2001-70. Por esta razão, de acordo com ele, na remota hipótese do crédito da CSLL ser indeferido, o débito da Cofins deveria ser cobrado naquele processo que estava pendente de julgamento.

Vimos do resultado da diligência que houve trânsito em julgado do processo administrativo nº 10980.000584/2001-70 e o crédito da CSLL requerido foi indeferido. O contribuinte está correto quando afirma que débitos confessados em DCTF não podem ser objeto de lançamento. Porém, na ocasião do lançamento, o valor a pagar da Cofins, declarado na DCTF, do fato gerador 12/2000 era “zero”, portanto não havia valor confessado na sistemática até então conferida pelo art. 74 da Lei nº 9.430/96.

Porém com as alterações legislativas estabelecidas na redação do citado art. 74, com a Medida Provisória nº 135/2003, de 30/10/2003, que foi convertida na Lei nº 10.833/2003, os débitos de tributos constantes em Declarações de Compensações passaram a ter valor legal de confissão de dívida, sendo desnecessário, a partir de então, a sua constituição e exigência por meio de auto de infração. Como o presente auto de infração foi lavrado em consonância com as disposições legais vigentes à época da lavratura, entendo que ele continua perfeitamente válido e apto para se constituir no instrumento legal para exigir o pagamento do

tributo, pois o lançamento reporta-se à data da ocorrência do fato gerador da obrigação e rege-se pela lei então vigente, ainda que posteriormente modificada ou revogada (art. 144 do CTN).

No entanto, a partir das alterações acima citadas deixou-se de exigir a multa de lançamento de ofício para os débitos constantes de compensações declaradas pelos contribuintes. Passou-se a exigir multas isoladas que foram objetos de várias alterações legislativas, sendo que no período de vigência do art. 25 da Lei nº 11.051/2004, só havia a previsão de aplicação de multa isolada nos casos de compensações não homologadas em que ficassem caracterizados o evidente intuito de fraude, o que não é o caso dos presentes autos.

Considerando que o presente processo encontra-se pendente de julgamento, há que se considerar a norma benigna prevista no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional (Lei nº 5.172, de 1966), que, ao tratar da aplicação da legislação tributária, dispõe, *verbis*:

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

(...)

II tratando-se de ato não definitivamente julgado:

(...)

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

Assim, entendo que deve ser afastada a multa de ofício lançada e exigida no auto de infração.

O contribuinte avoca o art. 100 do CTN para defender que não poderia haver no caso a imposição de penalidade, a cobrança de juros de mora e a atualização monetária do crédito tributário, pois teria agido em conformidade com as normas tributárias vigentes.

Não há como prosperar esta alegação. As normas tributárias vigentes previam que no caso de existência de crédito tributário em favor do contribuinte, este crédito poderia ser utilizado para compensar com valores por ele devido. Ocorre, que o contribuinte não possuía crédito tributário líquido e certo contra a Fazenda Nacional. O processo administrativo nº 10980.000584/2001-7, no qual se discutia o direito ao crédito, foi indeferido em última instância administrativa, como pode ser verificado das transcrições de ementas dos julgamentos no relatório do presente voto.

Por fim o contribuinte cita jurisprudência do então Conselho de Contribuintes para afirmar que “não há previsão legal para a exigência isolada de juros de mora mediante lançamento de ofício.

Conforme muito bem concluiu a decisão recorrida, esta matéria é estranha ao presente processo. Não houve exigência de juros de mora isolada no auto de infração impugnado.

Assim, diante do exposto, voto por dar provimento parcial ao recurso voluntário, somente para afastar a aplicação da multa de ofício.

Processo nº 10980.009983/2003-68
Acórdão n.º **3301-002.509**

S3-C3T1
Fl. 21

CÓPIA