

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

Processo n° 11020.000067/00-32
Recurso n° 222.908 Embargos
Acórdão n° 3401-00.308 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 19 de outubro de 2009
Matéria OMISSÃO. DECADÊNCIA RECONHECIDA DE OFÍCIO.
Embargante FRINAL FRIGORÍFICO DE INTEGRAÇÃO AVÍCOLA LTDA
Interessado 1ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 3ª Seção

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/12/1994 a 30/09/1995, 01/05/1998 a 30/09/1999

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. COMPLEMENTAÇÃO. DECADÊNCIA. RECONHECIMENTO DE OFÍCIO.

Constatada omissão no julgado carece complementá-lo mediante acolhimento dos embargos de declaração, cujo julgamento comporta o reconhecimento de decadência independentemente de ter sido alegada pelo embargante, por se tratar de matéria de ofício.

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR. SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008. Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS e do PIS é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo irrelevante a antecipação do pagamento.

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.

Embargos acolhidos.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em acolher os embargos de declaração para, com efeitos infringentes, rerratificar o acórdão nº 203-12.521, nos termos do relatório e voto que integram o presente julgado.

GILSON MACEDO ROSENBERG FILHO - Presidente

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS - Relator

EDITADO EM 04/11/2009

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Emanuel Carlos Dantas, Jean Cleuter Simões Mendonça, Odassi Guerzoni Filho, Fernando Marques Cleto Duarte, Dalton Cesar Cordeiro de Miranda e Gilson Macedo Rosenberg Filho.

Relatório

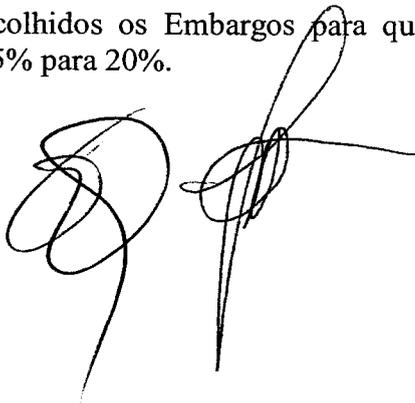
Trata-se dos Embargos de Declaração de fls. 384/386, interpostos pelo contribuinte no Acórdão nº 203-12.521.

Inicialmente tais Embargos foram considerados intempestivos (ver fls. 399/400), mas posteriormente o órgão de origem serem tempestivos em face de ponto facultativo no dia 22/05/2008 (Corpus Christi).

Alega o Embargante omissão e contradição no julgado, por não ter levado em conta o art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004. Argúi que, apesar de o Acórdão ter dado provimento parcial ao recurso voluntário para determinar a aplicação da semestralidade no cálculo do PIS, manteve a multa de 75% sobre saldos devedores porventura existentes após o recálculo dos valores lançados, mesmo estando a compensação declarada em DCTF (refere-se ao item 001 do auto de infração, decorrente de glosa de compensação sem DARF, efetuada pelo contribuinte com base em ação judicial). Como segundo a novel redação do citado art. 18 limita a multa de ofício às hipóteses previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502/64, entende contraditória a não aplicação do art. 106, II, "c", do CTN.

Requer, ao final, sejam acolhidos os Embargos para que haja manifestação expressa acerca da redução da multa, de 75% para 20%.

É o relatório.



Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

Constato que o voto vencedor não considerou o art. art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004. Embora o Recurso Voluntário não o mencione – conforme a peça recursal, item IV, fls. 180/183, a multa de ofício é combatida com amparo no art. 106, II, “c”, do CTN, porque na época do recolhimento do PIS estavam em vigor os Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 -, por ser certo que a parte do auto de infração correspondente ao item 001 (períodos de apuração de 05/98 a 09/99) decorre de glosa de compensação declarada em DCTF, cabe aplicar o referido art. 18.

Assim, em face da omissão verificada, os Embargos devem ser admitidos para que se complete o Aresto.

Além do mais, cabe reanalisar a decadência.

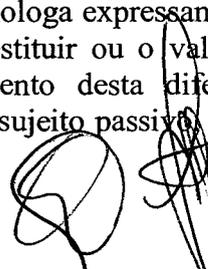
Como se trata de matéria a ser conhecida de ofício, independentemente de manifestação das partes, e como o prazo decadencial foi fixado em cinco anos pela Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, cabe cancelar o período de apuração 12/1994, como explicado adiante.

Resolvida a polêmica pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS e do PIS há de ser regulado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Observo que conto esse prazo sempre da ocorrência do fato gerador, tenha havido ou não a antecipação de pagamento determinada pelo § 1º do art. 150 do CTN. Neste ponto importa investigar a respeito **do que se homologa – se o pagamento antecipado, ou toda a atividade** do sujeito passivo. Ressaltando-se que há inúmeras opiniões em contrário, segundo as quais não há lançamento por homologação se não houver pagamento antecipado, filio-me à corrente minoritária a qual pertence José Souto Maior Borges, que entende haver homologação **da atividade do contribuinte**, consistente na identificação do fato gerador e apuração do imposto, que deve ser antecipado somente se devido.

Por oportuno, cabe lembrar o lançamento do Imposto de Renda da Pessoa Física, em que o contribuinte, após computar os valores retidos pela fonte pagadora, calcula o imposto anual podendo chegar a três resultados diferentes: valor devido, zero ou imposto a restituir. Após o cálculo, o sujeito passivo preenche e entrega a declaração, devendo antecipar o pagamento se apurou valor a pagar, ou então aguardar a restituição, caso os valores retidos tenham sido maiores que o imposto devido anualmente.

A Secretaria da Receita Federal, após processar a declaração, emite uma notificação, através da qual o auditor fiscal homologa expressamente **todo o procedimento do contribuinte**, já que confirma o imposto a restituir ou o valor zero, ou ainda, caso tenha apurado valor diferente, procede ao lançamento desta diferença. Quando a autoridade administrativa confirma o valor declarado pelo sujeito passivo é expedida uma notificação ao



sujeito passivo e tem-se o **lançamento por homologação**; quando o valor apurado pela autoridade é maior, ao invés de uma notificação lavra-se um auto de infração, procedendo-se ao **lançamento de ofício**.

Nos outros tributos lançados por homologação – hoje quase todos o são -, o procedimento não é substancialmente diferente, sendo que em vez de notificação expressa na grande maioria dos casos ocorre a homologação ficta, na forma do previsto no § 4º do art. 150 do CTN.

Ora, se a autoridade administrativa **homologa um valor zero, ou uma restituição**, evidente que não está homologando **pagamento**. A redação do *caput* do art. 150 do CTN emprega o termo **pagamento** para informar o dever de sua antecipação (“... tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de **antecipar o pagamento** ...), não para dizer de sua homologação. Esta refere-se à **atividade** (ou procedimento) do sujeito passivo (“... a referida autoridade, tomando conhecimento **da atividade** assim exercida pelo obrigado, expressamente **a homologa**.”

Finalizada a observação quanto ao termo inicial do prazo decadencial no geral, retorno à situação destes autos, cujo Auto de Infração foi cientificado ao contribuinte em 14/01/2000. Daí restar decaído o fato gerador 12/1994 (parte do item 002 do Auto de Infração).

Doravante cuida do art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pela Lei nº 11.051/2004, aplicável ao item 001 do Auto de Infração, períodos de apuração de 05/1998 a 05/1999, no qual cabe cancelar a multa de ofício aplicada para aplicar, se for o caso, isto é, sobre eventuais saldos devedores exigíveis do contribuinte após o recálculo do PIS com o emprego da semestralidade, a multa de mora no percentual de 20%.

O contribuinte informou em sua DCTF 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 10.833/2003,¹ 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~~

¹ 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.

~~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.~~

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)

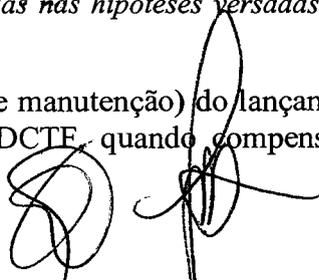
Como no caso em tela não se verifica nenhuma das hipóteses que ensejam a aplicação da penalidade prevista no art. 18 da Lei nº 10.833/2003, com a redação dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051/2004, cabe invocar o art. 106, inciso II do CTN, que prevê a retroatividade da lei a ato não definitivamente julgado,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

Quanto à necessidade (e manutenção) do lançamento, a circunstância de que os valores dos débitos informados em DCTE, 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. 5ª 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.

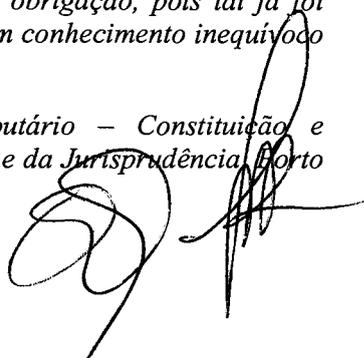
(negrito ausente do original).

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, é correto afirmar que os valores lançados não estavam confessados.

Pelo exposto, admito os Embargos de Declaração e os acolho para, com efeitos infringentes, re-ratificar o Acórdão, complementando-o no tocante à omissão apontada e reconhecendo de ofício a decadência parcial, de modo que o resultado passa a ser o seguinte: provimento parcial para 1) cancelar o período de apuração 12/1994, em face da decadência, 2) determinar que os valores da Contribuição sejam calculados com a alíquota de 0,75%, aplicada sobre a base de cálculo do sexto mês anterior ao do fato gerador, sem correção monetária no período dos seis meses, e 3) nos períodos de apuração de 05/1998 a 05/1999, excluir a multa de ofício sobre eventuais saldos devedores obtidos após o recálculo com aplicação da semestralidade, devendo incidir, se for o caso, a multa de mora no percentual de 20%.

EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS

