



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

Processo n° 13227.000412/2002-15
Recurso n° 501.870 Voluntário
Acórdão n° **3803-01.805 – 3ª Turma Especial**
Sessão de 6 de julho de 2011
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente PEMAZA S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Data do fato gerador: 31/07/1997, 31/08/1997

PRESCRIÇÃO INTERCORRENTE.

No Processo Administrativo Fiscal, não se aplica a prescrição intercorrente contra a Fazenda enquanto suspensa a exigibilidade do crédito tributário em face de reclamação ou impugnação administrativa do contribuinte. (Súmula CARF n° 11).

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.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Data do fato gerador: 31/07/1997, 31/08/1997

COMPENSAÇÃO. DIREITO LÍQUIDO E CERTO.

A compensação de débitos com créditos oriundos de decisão judicial somente se encontra autorizada quando estes se revestirem do caráter de certeza e liquidez que apenas o trânsito em julgado lhes confere.

MULTA DE OFÍCIO. CANCELAMENTO. RETROATIVIDADE BENIGNA.

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

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Data do fato gerador: 31/07/1997, 31/08/1997

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, as diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo decorrentes de pagamento ou compensação não comprovada sujeitam-se a lançamento de ofício.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

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

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 07/07/2011

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. 63 a 71) interposto em face de decisão da DRJ Belém/PA (fls. 53 a 54) que julgou procedente o lançamento de ofício consubstanciado no auto de infração nº 0000281 (fls. 6 a 14), decorrente da falta de pagamento da Cofins declarada em DCTF do terceiro trimestre de 1997.

Contrapondo-se ao lançamento, apresentou o contribuinte Impugnação (fls. 1 a 5) e requereu a anulação do auto de infração ou, subsidiariamente, a produção de prova pericial, arguindo que os valores exigidos no auto de infração haviam sido objeto de compensação, nos termos da Lei nº 8.383/1991, com créditos decorrentes de recolhimentos efetuados a maior do Finsocial, em maio de 1996, cuja existência fora ratificada em acórdão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região, publicada em 13 de agosto de 2001.

Aduziu o então Impugnante que, embora na data da compensação não houvesse absoluta certeza do crédito, na data da lavratura do auto de infração, já havia confirmação da sua existência por parte do Tribunal Regional Federal.

Afirmou, também, que, apesar da possibilidade de a autoridade fazendária alegar ausência de certeza quanto aos valores apurados pela Requerente, na planilha de cálculo anexada aos autos da ação judicial, haveria demonstração clara que o montante compensado se encontraria em conformidade com a pacífica jurisprudência dos Tribunais pátrios.

A DRJ Belém/PA julgou o lançamento procedente (fls. 53 a 54), tendo o acórdão sido ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO

DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1997

DCTF

Cabível o lançamento por recolhimento fora do prazo/falta de recolhimento, dos valores que o sujeito passivo comprova ter efetuado corretamente.

Lançamento Procedente

Segundo o relator *a quo*, analisando-se os autos, verificou-se que, embora o contribuinte alegasse a efetivação da compensação com valores reconhecidos judicialmente, ele não trouxe aos autos documentos comprobatórios do crédito tributário, em razão do que deveria ser mantida a cobrança dos valores lançados.

Irresignado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 63 a 71) e requer o cancelamento/extinção do ato fiscal ou, restando dúvidas, que seja o processo “baixado em diligência para eventuais esclarecimentos necessários, evitando uma longa discussão no judiciário cujo resultado é possível prever” (fl. 71).

Segundo o Recorrente, a decisão recorrida seria absurda por não ter enfrentado os fundamentos e os documentos apresentados, baseando-se na “presumida ausência de provas do crédito, quando tudo ali está muito claro: Houve a compensação dos créditos de Finsocial, com juntada de planilha de créditos em valor MUITO superior à compensação feita, com documentos contidos na ação judicial da qual a Fazenda Nacional participou ativamente e nos próprios arquivos da Receita Federal onde as guias de recolhimento indevido estão arquivadas” (fl. 65).

Argumenta, também, que o julgador *a quo* poderia ter baixado os autos em diligência para maiores esclarecimentos e que existiria uma decisão deste Conselho a ele favorável em que se assentou o direito à compensação independentemente de prévia autorização da autoridade fiscal.

Por fim, destaca que a DRJ Belém/PA extrapolou absurdamente o prazo para julgamento, tendo ocorrido prescrição intercorrente, dado que o acórdão foi prolatado após mais de seis anos contados da data de apresentação da Impugnação. Segundo o Recorrente, “qualquer processo administrativo que se arraste por mais de 360 dias sem despacho ou julgamento, tem obtido rápida solução no Judiciário (...). Com certeza já não é possível aceitar que uma DRJ, com espaço legal para encaminhar a outra DRJ qualquer processo de qualquer região, possa permanecer paralisado como no caso presente por quase sete anos, dois acima do prazo legal de cinco anos previsto no CTN e na jurisprudência” (fl. 70).

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hélcio Lafetá Reis

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

Conforme acima relatado, trata-se de lançamento de ofício de valores da Cofins declarados em DCTF, relativos ao terceiro trimestre de 1997, cujo pagamento restou não comprovado pela Administração tributária.

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.

Passa-se à análise dos argumentos apresentados pelo Recorrente, que podem ser identificados sob as seguintes rubricas: (i) prescrição intercorrente; (ii) existência de decisão judicial autorizando a compensação; (iii) existência nos autos de todas as informações necessárias à apuração do seu direito.

I. Prescrição intercorrente

Prescrição intercorrente é a perda da pretensão de agir no processo em face da inércia do titular do direito, que deixa de praticar, durante certo tempo, os atos processuais necessários ao seu bom andamento e ao deslinde da controvérsia.

Contudo, no âmbito do Processo Administrativo Fiscal, não se aplica a figura da prescrição intercorrente contra a Fazenda Pública.

O Código Tributário Nacional (CTN), em seu art. 174, prevê que o prazo prescricional para a cobrança do crédito tributário começa a ser contado a partir de sua constituição definitiva, ou seja, após a decisão definitiva no Processo Administrativo Fiscal (PAF).

Na esfera administrativa, a impugnação e o recurso suspendem a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN, em razão do que, enquanto não definitivamente julgada a controvérsia em torno do lançamento, a Fazenda Nacional se encontra impedida de cobrar o débito ou de inscrevê-lo em dívida ativa.

O Superior Tribunal de Justiça (STJ) já decidiu nesse sentido, conforme se depreende do excerto a seguir reproduzido:

"PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. OMISSÃO. EXISTÊNCIA. EMPRÉSTIMO COMPULSÓRIO SOBRE AQUISIÇÃO DE COMBUSTÍVEL. DL 2.288/86. RESTITUIÇÃO. PRESCRIÇÃO. INÍCIO DO PRAZO.

INOCORRÊNCIA. PROCESSO ADMINISTRATIVO. SUSPENSÃO. NOTIFICAÇÃO. ART. 174 DO CTN. SÚMULA Nº 153/TFR. PRECEDENTES.

1. Embargos de declaração contra decisão que proveu o recurso especial da Fazenda Nacional. Ocorrência de omissão quanto à apreciação da matéria, por não se atentar para a existência de documento nos autos que comprovam a interrupção do prazo prescricional.

2. A respeito da ocorrência ou não da prescrição, nos casos em que pendente procedimento administrativo fiscal, ocorrido após a notificação do contribuinte, a jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, de forma vasta, tem se pronunciado nos seguintes termos:

- "A antiga forma de contagem do prazo prescricional, expressa na Súmula 153 do extinto TFR, tem sido hoje ampliada pelo STJ, que adotou a posição do STF. Atualmente, enquanto há pendência de recurso administrativo, não se fala em suspensão do crédito tributário, mas sim em um hiato que vai do início do lançamento, quando desaparece o prazo decadencial, até o julgamento do recurso administrativo ou a revisão ex-officio. Somente a partir da data em que o contribuinte é notificado do resultado do recurso ou da sua revisão, tem início a contagem do prazo prescricional" (REsp nº485 738/0)

"O prazo prescricional previsto no art. 174 do CTN só tem início com a decisão definitiva do recurso administrativo (Súmula 153 do TFR), não havendo que se falar, portanto, em prescrição intercorrente."

(AGRESP nº 5 77808/SP)

Esse mesmo entendimento consta dos Resp nº 53.467/SP, Rel. Min. Ari Pargendler, 2ª T, julgamento em 05/09/1996, DJ 30/09/1996 e Resp nº 822.705/RS, Rel. Min. Castro Meira, 2ª T, julgamento em 20/04/2006, DJ 02/05/2006, dentre muitos outros.

Tal questão já se encontra sumulada neste Conselho nos seguintes termos:

Súmula CARF nº 11

Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal.

Além disso, registre-se que o prazo de trinta dias previsto no art. 59, § 1º, da Lei nº 9.784/1999, não se aplica ao presente caso, pois tal diploma regula o processo administrativo, mas, em relação ao PAF, apenas subsidiariamente, dado que se trata de disciplina específica com regulação própria.

A Lei nº 11.457/2007, por seu turno, estipula em seu art. 24 a obrigatoriedade de a Administração Pública proferir decisão no prazo máximo de 360 dias a contar do protocolo de petições, defesas ou recursos administrativos dos contribuintes, mas não estipula de forma expressa que a desobediência a essa determinação acarretaria a extinção do processo administrativo ou a preclusão temporal com perda da faculdade para decidir.

O § 2º do art. 24 da Lei nº 11.457/2007 previa expressamente que se as diligências administrativas não fossem realizadas no prazo máximo de 120 dias, os seus resultados seriam presumidos de forma favorável ao contribuinte. Contudo, tal dispositivo foi vetado pelo Presidente da República sob a justificativa de que o prejudicado seria o próprio contribuinte, tendo em vista que eventual julgamento poderia ser levado a efeito sem os esclarecimentos necessários à adequada apreciação da matéria.

Diante do exposto, afasto a arguição de prescrição intercorrente.

II. Compensação. Direito líquido e certo. Ônus da prova.

O instituto da compensação, enquanto modalidade de extinção do crédito tributário, encontra-se previsto no Código Tributário Nacional (CTN) nos seguintes termos:

Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

Conforme se depreende do excerto supra, o Código Tributário Nacional (CTN) exige, para fins de compensação, que os créditos sejam líquidos e certos.

Posteriormente, acrescentou-se ao CTN o art. 170-A, introduzido pela Lei Complementar nº 104/2001, que tornou a exigência ainda mais clara ao explicitar a vedação, mediante compensação, de aproveitamento de tributo objeto de contestação judicial, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

Nesse sentido, tem-se o entendimento doutrinário a seguir reproduzido:

Deveras, como já referimos, antes mesmo da entrada em vigor da indigitada Lei Complementar nº 104/01, o CTN já estabelecia que, em se tratando de decisão judicial, apenas aquela passada em julgado produz o efeito jurídico de extinguir o crédito tributário. Assim, como a compensação também já era prevista como forma de extinção do crédito tributário, obviamente que já não era possível autorizá-la por meio de medida liminar ou tutela antecipada, justamente porque produzem efeitos distintos da decisão passado em julgado, da qual decorre a coisa julgada¹.

Nesse contexto, é possível inferir que, diante da exigência do CTN da necessidade de certeza e liquidez do crédito a ser compensado, tem-se por prejudicadas as alegações do Recorrente em sentido contrário.

Constata-se no documento de fl. 31 que, na data da apresentação da DCTF (28/11/1997 – fl. 6), o processo judicial ainda se encontrava em trâmite, tendo sido a decisão do Tribunal Regional Federal da 1ª Região sido publicada em 3 de agosto de 2001, quase quatro anos após a declaração da compensação.

Além dessa constatação, tem-se que, antes da decisão do Tribunal Regional Federal, o contribuinte não tinha nenhuma decisão a ele favorável, tendo sido, tanto a sentença, quanto a decisão dos embargos de declaração, desfavoráveis a ele (fls. 23 a 29).

¹ MARQUES, Márcio Severo. A lei complementar nº 104/01 - o novo artigo 170-A do CTN e o direito à compensação. RDDT nº 69, jun/2001, p. 97-109.

Registre-se, ainda, trecho do voto do Juiz Federal ao negar provimento ao pedido do contribuinte:

Eis, assim, o dilema relativamente ao pedido declaratório em sua primeira parte, que se caracteriza pelo reconhecimento do crédito que, porém, constata-se ilíquido, não se podendo, por conseguinte, acolher o valor de 434.136, PO UFIR's constante da exordial, justamente pela falta de elementos seguros que possam demonstrar e concretizar o numerário especificado que se quer seja declarado nesta.

Ora, sendo, pelos elementos fornecidos pela própria Autora, impossível a determinação do "quantuni debeatur", embora reconhecida a' inconstitucionalidade das majorações aqui discutidas, não se poderá acolher o requerimento de declaração do crédito em prol do contribuinte e muito menos dos valores por ele enunciados, já que ausentes os documentos contábeis e fiscais que poderiam dar suporte ao deslinde da questão, acarretando, portanto, a improcedência da primeira parte atinente à primeira parte do objeto desta ação.

Verifica-se, do excerto supra, que havia pronúncia do Poder Judiciário informando, de forma expressa, a inexistência de direito líquido e certo, não havendo, portanto, como acolher a alegação do Recorrente relativamente a essa matéria.

Além disso, resta patente a inexistência de comprovação acerca da efetiva existência do crédito pleiteado, pois a planilha acostada aos autos pelo Recorrente (fl. 22), que também fora submetida à Justiça Federal e não acolhida pelo Juiz da causa por falta dos documentos contábeis e fiscais que a comprovassem, não favorece a defesa do contribuinte.

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 contrapostas ao conjunto probatório que dera fundamentação ao lançamento de ofício.

Referido dispositivo assim dispõe:

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, ao Recorrente foram assegurados os princípios da ampla defesa e do contraditório, sendo que, nem na impugnação, nem no recurso voluntário, ele se

predispôs a comprovar de forma inequívoca os valores informados em planilha por ele mesmo elaborada, mas desacompanhada da documentação contábil-fiscal que a comprovasse.

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.

Portanto, uma vez não comprovados, com base em documentação hábil e idônea, os valores pleiteados, tem-se por prejudicada, também, a defesa do Recorrente.

III. Multa de ofício. Cancelamento. Retroatividade benigna.

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 a edição da Lei nº 11.051/2004, a multa isolada, que substituiu a multa proporcional originalmente prevista para os casos da espécie, constituiu-se em penalidade nova, aplicável apenas para a não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses em que ficasse caracterizada a prática das infrações previstas nos artigos 71 a 73 da Lei nº 4.502/1964, excluindo-se portanto, a previsão legal que fundamentara o lançamento de ofício.

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.

IV. Conclusão

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: 13227.000412/2002-15

Interessada: PEMAZA S/A

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 **3803-01.805**, de 6 de julho de 2011, da 3ª Turma Especial da 3ª Seção.

Brasília - DF, em 6 de julho 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 ____ / ____ / ____