



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

Processo nº 13409.000003/96-17
Recurso nº 212.601 Voluntário
Acórdão nº 3403-00.283 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 28 de abril de 2010
Matéria COFINS
Recorrente GARANHUNS REFRIGERANTES LTDA (INCORPORADA POR REFRESCOS GUARARAPES LTDA)
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1992, 1993, 1994, 1995

AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE.

A decisão do STF proferida em Ação Declaratória de Constitucionalidade é dotada de eficácia “ex tunc”.

FALTA DE RECOLHIMENTO. COMPENSAÇÃO.

A falta de recolhimento decorrente de excesso de compensação rende ensejo à exigência das diferenças por meio do lançamento de ofício.

INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O art. 112 do Código Tributário Nacional só se aplica nos casos de dúvidas quanto às matérias nele previstas.

JUROS DE MORA.

O art. 63 da Lei nº 9.430/96 não ampara a exclusão dos juros de mora.

TAXA SELIC.

É cabível a exigência de juros de mora com base na Taxa Selic. Súmula CARF nº 4.

Recurso Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso para que sejam considerados nos cálculos os pagamentos e depósitos judiciais acostados aos autos, homologando-se o resultado da diligência nos valores discriminados pela fiscalização na fl. 595, os quais sofrerão as atualizações e acréscimos decorrentes da lei, nos termos do voto do Relator.



Antonio Carlos Autlim – Presidente e Relator

EDITADO EM 20/05/2010

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Robson José Bayerl, Domingos de Sá Filho, Winderley Moraes Pereira, Ivan Allegretti, Marcos Tranchesí Ortiz e Antonio Carlos Autlim.

Relatório

Trata-se de auto de infração lavrado em 12/01/1996 para exigir o crédito tributário relativo à COFINS, multa de ofício e juros de mora, em razão da falta de recolhimento da contribuição, derivada de uma compensação efetuada com base em medida judicial. O lançamento foi feito para prevenção da decadência.

Segundo consta dos autos, o contribuinte efetuou a compensação do Finsocial recolhido com alíquota superior a 0,5% com a Cofins, amparado por liminar concedida no mandado de segurança nº 95.000383-0 (fls. 131/144).

Em sua impugnação o contribuinte alegou que nada deve, pois efetuara a compensação dos valores ora exigidos com créditos do extinto Finsocial, nos termos da decisão judicial. Alegou que o art. 66 da Lei nº 8.383/91 garante seu direito à compensação. Alegou ainda que a Cofins só pode ser exigida a partir de 06/12/1993, data em que foi publicada a decisão do STF proferida na ADC nº 1-1, de 1993. Pleiteou a aplicação do benefício da dúvida (art. 112 do CTN).

A 5ª Turma da DRJ em Recife-PE, por meio do Acórdão nº 848, de 14/10/1998, manteve o lançamento em julgado que recebeu a seguinte ementa:

“DESISTÊNCIA DAS INSTÂNCIAS ADMINISTRATIVAS.

A propositura pelo contribuinte, contra a Fazenda, de ação judicial – por qualquer modalidade processual, antes ou posteriormente à autuação, com o mesmo objeto, importa renúncia às instâncias administrativas, ou desistência de eventual recurso interposto.

MULTA DE OFÍCIO. MANDADO DE SEGURANÇA.

Deixa-se de lançar a multa de ofício na constituição de crédito tributário destinada a prevenir a decadência, em função de liminar em mandado de segurança, em que se deu a suspensão da exigibilidade do crédito tributário antes do início do procedimento de fiscalização.

JUROS DE MORA.

A incidência dos juros de mora é determinada de acordo com a lei vigente à época do fato gerador.

ACÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE.



A decisão do STF que declare a constitucionalidade de lei ou ato normativo é dotada de eficácia “ex tunc”, produzindo efeitos desde a entrada em vigor da norma declarada inconstitucional.

INTERPRETAÇÃO DA LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA.

O art. 112 do Código Tributário Nacional só se aplica nos casos de dívidas quanto às matérias nele previstas.

LANÇAMENTO PROCEDENTE EM PARTE.”

Regularmente notificado daquele Acórdão em 09/07/1999, o sujeito passivo interpôs recurso voluntário de fls. 175/191, em 23/07/1999, instruído com os documentos de fls. 193/202, por meio do qual reiterou as razões contidas na impugnação.

Por meio da Resolução nº 202-00.277 de 28 de agosto de 2001, por proposta do então relator, Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, o julgamento foi convertido em diligência para que a autoridade preparadora verificasse e informasse conclusivamente se a recorrente promovera a compensação nos exatos termos em que foi decidida pelo Poder Judiciário.

Os autos retornaram com os documentos de fls. 229/355.

Cientificado do resultado da diligência, o sujeito passivo manifestou-se às fls. 389/393, alegando, em síntese, que: 1) ao elaborar os cálculos a fiscalização não considerara pagamentos e depósitos e juízo que foram efetuados nos períodos 07/92 a 12/92, 01/93 a 11/93, 07/94, 11/94 e 01/95 a 04/95, 06/95 e 07/95; 2) com relação ao demonstrativo de “Apuração do Débito de Finsocial”, alegou que a base de cálculo encontrada pela fiscalização não confere com os valores constantes dos DARF e dos depósitos judiciais; 3) a alíquota usada pela fiscalização no período de 09/89 a 03/92 foi de 0,5%, quando na realidade a recorrente recolheu o Finsocial com alíquotas majoradas de 1%, 1,2% e 2%; 4) descabe a exigência de multa e juros de mora a teor do art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Nos documentos que vieram com a manifestação do contribuinte (fls. 461/475), verifica-se a existência de guias de depósito em juízo, que foram efetuados nos autos do processo judicial nº 92.5858-2.

Diante do teor das manifestações do contribuinte, o julgamento foi mais uma vez convertido em diligência por meio da Resolução 202-00.797, de 15 de março de 2005 (fls. 490/492), para que a unidade de origem verificasse e informasse o seguinte:

- i) se foram considerados, para fins da primeira diligência, os valores de (supostos) pagamentos realizados e depósitos judiciais promovidos e informados pela recorrente (fl. 390)? Se não, em que montante os mesmos refletem na primeira apuração realizada?;
- ii) há desencontro de valores entre o ‘demonstrativo’ da Fiscalização com os Darfs e depósitos judiciais promovidos (fl. 391)? Se sim, qual a razão para tanto?;
- iii) promoveu a recorrente o recolhimento a maior do Finsocial em razão das alíquotas por ela utilizadas (fl. 392)? Tais recolhimentos interferem na primeira apuração realizada e em que montante?;

- iv) foram promovidos os cálculos com multa de ofício e juros de mora, como afirmado pela recorrente (fl. 393)? Não estava a exigibilidade suspensa, com o conseqüente trânsito em julgado da ação da recorrente? Foi efetivamente considerada tal decisão judicial para a finalidade da primeira diligência determinada?; e
- v) foram devidamente observados os termos e critérios da decisão judicial transitada em julgado e favorável à recorrente?

Os autos retornaram com os documentos de fls. 502/598, produzidos durante a segunda diligência e com a manifestação do contribuinte, que em vez de ter sido juntada a estes autos, foi inexplicavelmente protocolada como se fosse um outro processo, sob nº 19647.005854/2007-90.

Em sua manifestação o contribuinte alegou o seguinte: 1) não foram considerados pela fiscalização depósitos judiciais efetuados entre 10/92 e 12/92, 01/93, 02/93, 04/93, 05/93 e 08/93, bem como os pagamentos efetuados em 07/94, 01/95 e 06/95; 2) que a fiscalização não considerou o pagamento de Finsocial efetuado em 15/10/1990 no montante de CR\$ 181.986,08, considerando apenas CR\$ 81.986,08, ou seja, deixou de considerar CR\$ 100.000,00 de pagamento a maior de Finsocial; 3) a fiscalização deixou de considerar os depósitos judiciais nos períodos de 07/94 a 11/94, 01/95 a 04/95, 06/95 e 07/95, pois no demonstrativo de depósitos judiciais, só constam depósitos até 07/12/1993; 4) quanto ao demonstrativo de créditos para compensação sem DARF, a fiscalização não especificou qual o procedimento utilizado para concluir que a recorrente dispunha de 90.661,07, em moeda da época, não ficou claro como tal valor foi encontrado, nem qual o índice de atualização e nem como chegou aos índices de amortização utilizados nos cálculos.

Tendo em vista a mudança de Câmara do Conselheiro Dalton César Cordeiro de Miranda, os autos foram sorteados a este relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, Relator

O recurso preenche os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, dele tomo conhecimento.

No tocante à matéria de direito controvertida neste processo, são quatro as questões postas no recurso: 1) eficácia da decisão proferida na ADC nº 1-1; 2) o direito à compensação nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91; 3) inaplicabilidade dos juros de mora com base na taxa Selic; e 4) aplicação do benefício da dúvida (art. 112 do CTN).

No que tange à eficácia da decisão proferida na ADC nº 1-1, não prosperam os argumentos da recorrente. O STF não exerce atividade legislativa e o efeito da declaração de constitucionalidade é o *declarar* a validade da lei cuja constitucionalidade foi questionada desde o momento em que ela veio ao mundo jurídico. A declaração de constitucionalidade não tem efeito constitutivo.

Portanto, a LC nº 70, de 30/12/1991, é lei complementar válida e vigente desde a data de sua publicação no Diário Oficial e, no que tange à eficácia para estabelecer



vínculos jurídicos entre os particulares e a União, passou a incidir sobre eventos ocorridos a partir do mês de abril de 1992.

No tocante ao direito à compensação, a questão está definitivamente decidida pelo Poder Judiciário a favor da ora recorrente.

Assim sendo, é desnecessário tecer qualquer consideração sobre o art. 66 da Lei nº 8.383/91, pois no caso concreto deve prevalecer a norma individual e concreta que consta da decisão judicial, qual seja, que a recorrente tem direito ao indébito do Finsocial recolhido com alíquotas superiores a 0,5%; que este indébito deve ser corrigido pelos índices oficiais e que pode ser compensado com as parcelas vincendas do próprio Finsocial e da Cofins, ressalvado o direito da Fazenda Nacional conferir as compensações realizadas.

No que concerne aos consectários do lançamento de ofício, observa-se que o lançamento foi feito com a finalidade de prevenir a decadência, mas como o auto de infração foi lavrado antes da vigência da Lei nº 9.430/97, a fiscalização infligiu a multa de ofício.

A decisão de primeira instância, corretamente, excluiu a multa de ofício com supedâneo no art. 63 da Lei nº 9.430/96.

Esta decisão está de acordo com a Súmula CARF nº 17, objeto da consolidação promovida por meio da Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, *verbis*:

Súmula CARF nº 17

Não cabe a exigência de multa de ofício nos lançamentos efetuados para prevenir a decadência, quando a exigibilidade estiver suspensa na forma dos incisos IV ou V do art. 151 do CTN e a suspensão do débito tenha ocorrido antes do início de qualquer procedimento de ofício a ele relativo.

Observe-se que na segunda diligência a fiscalização já corrigiu o equívoco cometido nos cálculos anteriores e apresentou os novos cálculos sem a inclusão da multa de ofício, que já havia sido exonerada em primeira instância.

A defesa pleiteia a não exigência dos juros de mora e muito menos quando esses juros são calculados com base na variação da taxa Selic.

Ao contrário do alegado, não existe amparo para que sejam os juros de mora excluídos do lançamento com base no art. 63 da Lei nº 9.430/96, pois este dispositivo em momento algum se referiu a este encargo. O art. 63 da Lei nº 9.430/96 só fez referência às multas de mora e de ofício.

No caso concreto é cabível a exigência dos juros, não só em virtude de expressa previsão legal, nos termos dos dispositivos legais indicados no enquadramento legal do auto de infração, mas também pelo fato de o encargo estar incidindo sobre valores não recolhidos nas datas de vencimento legal.

Já quanto à pretensão relativa à taxa Selic, a matéria é objeto da Súmula CARF nº 4, na consolidação efetuada pela Portaria CARF nº 106, de 21 de dezembro de 2009, *verbis*:

Súmula CARF nº 4

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Portanto, os débitos ora exigidos devem sofrer a incidência dos juros de mora, nos termos do respectivo enquadramento legal.

Quanto ao art. 112 do CTN, verifica-se que o benefício só pode ser concedido nas hipóteses especificadas no referido dispositivo legal.

Como se pode ver, além da recorrente não ter indicado qual é a situação duvidosa que deve ser deslindada a seu favor, realmente não existe nenhuma dúvida nestes autos passível de enquadramento no art. 112 do CTN, razão pela qual sua aplicação é impertinente ao caso concreto.

De resto, o julgamento quanto a matéria de fato resume-se em verificar se a compensação foi efetuada de acordo com o que foi estabelecido no mandado de segurança, daí as duas diligências solicitadas pelo antigo relator.

Tendo em vista que em face da manifestação do contribuinte, o resultado da primeira diligência foi alterado pela segunda diligência, somente há interesse em analisar o resultado desta em confronto com as alegações do contribuinte.

Os fatores responsáveis pela alteração no resultado da primeira diligência foram os depósitos em juízo efetuados por meio das guias de fls. 461/475, que não haviam sido considerados nos cálculos e a exclusão da multa de ofício.

A recorrente alegou que na segunda diligência não foram considerados pela fiscalização depósitos judiciais efetuados entre 10/92 e 12/92, 01/93, 02/93, 04/93, 05/93 e 08/93, bem como os pagamentos efetuados em 07/94, 01/95 e 06/95.

O exame do demonstrativo de amortizações revela que o depósito efetuado em 10/92 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador de 09/92 no valor de 84.204.491,48 (fl. 536).

O depósito efetuado em 11/92 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador de 10/92 no valor de 127.216.367,82 (fl. 537).

O depósito efetuado em 12/92 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador 11/92 no valor de 142.520.171,41 (fl. 538).

O depósito efetuado em 01/93 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador 12/92 no valor de 236.312.696,82 (fl. 539).

O depósito efetuado em 02/93 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador 01/93 no valor de 330.304.353,04 (fl. 540).

O depósito efetuado em 04/93 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador 03/93 no valor de 544.456.857,10 (fl. 542).

O depósito efetuado em 05/93 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador 04/93 no valor de 675.916.406,48 (fl. 543).



O depósito efetuado em 06/93 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador 05/93 no valor de 778.862.260,41 (fl. 544).

O depósito efetuado em 08/93 foi considerado na imputação relativa ao fato gerador de 07/93 no valor de 1.149.992,88 (fl. 546).

Os pagamentos efetuados em 07/94 foram considerados na imputação do fato gerador de 06/94 nos valores de 3.834,55 e 5.466,04 (fl. 568); e 1.372,71 e 472,46 (fl. 569).

Os pagamentos efetuados em 01/95 foram considerados na imputação do fato gerador de 12/94 nos valores 18.067,49 e 12.345,15 (fl. 578); e 1013,71 (fl. 579).

Os pagamentos efetuados em 06/95 foram considerados na imputação do fato gerador de 05/95 nos valores de 20.800,75 e 15.302,30 (fl. 580).

Portanto, todos os depósitos judiciais e pagamentos que a defesa relacionou em sua manifestação foram considerados nos cálculos de imputação, sendo improcedentes suas alegações.

Outra alegação da recorrente foi no sentido de que a fiscalização não teria considerado o pagamento de Finsocial, efetuado em 15/10/1990, no montante de 181.986,08, considerando apenas 81.986,08. Em outras palavras, a recorrente teria sido prejudicada por um erro cometido pela fiscalização.

Entretanto, no DARF relativo ao pagamento efetuado em 15/10/1990 (fato gerador do mês de setembro de 1990), nota-se que conquanto tenha sido preenchido com o valor de 181.986,68 unidades monetárias da época, na autenticação mecânica do banco consta o valor de 81.986,68 (fl. 415).

No relatório de diligência (fl. 594) a Auditora incumbida do procedimento consignou que foram considerados não só os dados fornecidos pelo contribuinte, mas também aqueles constantes dos sistemas da Receita Federal. Resulta daí que o valor de 81.986,68 foi confirmado no sistema SINAL que controla os pagamentos.

Portanto, não houve nenhum equívoco da fiscalização ao considerar o valor de 81.986,68, pois foi este o valor que ingressou nos cofres da Fazenda Nacional.

Alegou a recorrente que a fiscalização teria deixado de considerar os depósitos judiciais nos períodos de 07/94 a 11/94, 01/95 a 04/95, 06/95 e 07/95, pois no demonstrativo de depósitos judiciais, só constam depósitos até 07/12/1993.

Ora, a fiscalização não pode considerar depósitos judiciais que não existam ou que não estejam comprovados nos autos. A recorrente em momento algum apresentou guias de depósitos judiciais da Cofins na ação declaratória nº 92.5858-2 posteriores à competência 11/93. O exame dos documentos de fls. 461/475 demonstra a existência de depósitos efetuados até a competência de novembro de 1993 e todos eles foram considerados no demonstrativo de depósitos (fls. 520/522) e no demonstrativo de amortizações (fls. 523/584). Não se olvide que com a segunda manifestação da recorrente também não foi apresentada nenhuma guia de depósito judicial posterior ao mês de novembro de 1993.

É intuitivo que não existam depósitos judiciais a partir do mês de dezembro de 1993, pois com a publicação da decisão do STF na ADC nº 1-1, em 06/12/93, todas as ações que contestavam a constitucionalidade da LC nº 70/91 perderam o objeto, em razão do efeito vinculante daquela decisão.

Nos períodos de 07/94 a 11/94, 01/95 a 04/95, 06/95 e 07/95 existem pagamentos e não depósitos judiciais. Aliás a própria recorrente foi contraditória em sua argumentação, quando alegou a não consideração de depósitos judiciais nos referidos meses e trouxe as cópias dos DARF anexados com sua manifestação (documentos de fls. 31/34 da segunda manifestação).

No tocante a esses DARF, verifica-se que todos eles já haviam sido apresentados com a primeira manifestação do contribuinte (fls. 404/460) e que todos eles foram devidamente considerados no demonstrativo de pagamentos (fl. 516/519) e no demonstrativo de amortizações (fls. 523/584).

Portanto, também são improcedentes essas alegações.

Quanto ao demonstrativo de créditos para compensação sem DARF, a recorrente alegou que a fiscalização não especificou qual o procedimento utilizado para chegar ao saldo de pagamento de 90.661,70. Não teria ficado claro como tal valor foi encontrado, nem o índice de atualização e nem como se chegou aos percentuais de amortização.

No tocante ao procedimento utilizado, a Auditora incumbida do procedimento prestou os devidos esclarecimentos no relatório de diligência de fls. 594/598. O texto explica didaticamente o procedimento utilizado, inclusive com a indicação das folhas do processo. Houve resposta a todos os quesitos formulados na segunda diligência devidamente acompanhadas das justificativas. A diligência foi cumprida à risca pela fiscalização.

Verifica-se que está correto o procedimento adotado em fazer a apuração dos débitos e dos créditos do contribuinte considerando as bases de cálculo apuradas na escrituração e não naquelas eventualmente constantes de Darf ou de guias de depósito em juízo.

Uma vez apurados os valores devidos de Finsocial e de Cofins, foi feita a imputação dos valores pagos ou daqueles que foram objeto de depósito judicial convertido em renda, a fim de se apurar o crédito de Finsocial e o débito da Cofins para a realização do encontro de contas.

Quanto à apuração do crédito de Finsocial, foi correto o procedimento de calcular o valor devido com base na alíquota de 0,5%, pois as majorações foram julgadas inconstitucionais. Desse modo, a fiscalização calculou o que a recorrente deveria ter pago pela alíquota de 0,5%, para em seguida imputar os pagamentos que foram efetuados com as alíquotas majoradas. O resultado dessa imputação foi um saldo de pagamentos de Finsocial favorável à recorrente em 90.661,70 unidades monetárias da época.

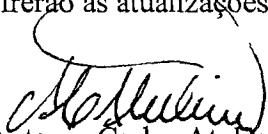
Não existiu falta de clareza quanto ao método ou quanto a índices. É cediço que o programa de cálculo da Receita Federal utiliza o método da imputação proporcional, que tem amparo legal no art. 167 do CTN. Quanto aos indexadores, o programa utilizado aplica somente os índices oficiais de correção tanto aos créditos quanto aos débitos do contribuinte. Para débitos e créditos anteriores a janeiro de 1992, utilizam-se os índices da Norma de Execução Conjunta Cosit/Cosar nº 8/97 (OTN, BTN, IPC); entre janeiro de 1992 e dezembro de 1995, utiliza-se a variação da UFIR e a partir de janeiro de 1996, a variação da taxa Selic.

O fato de os demonstrativos de cálculo não exibirem o algoritmo e nem os indexadores, que estão na memória do programa, não se constitui em óbice ao direito de defesa da recorrente, pois nas duas oportunidades em que se manifestou poderia a recorrente ter juntado uma planilha demonstrando a compensação que julga correta, o que não foi feito.

O programa utilizado foi homologado por ato do Secretário da Receita Federal e os cálculos realizados estão de acordo com a decisão judicial, uma vez que o Judiciário também determinou a utilização de índices oficiais.

Portanto, não procede a alegação da contribuinte no sentido da existência de obscuridades no procedimento adotado pela fiscalização.

Em face do exposto, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso para que sejam considerados nos cálculos os pagamentos e depósitos judiciais acostados aos autos, homologando-se o resultado da diligência nos valores discriminados pela fiscalização na fl. 595, os quais sofrerão as atualizações e acréscimos decorrentes da lei.


Antonio Carlos Atulim