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

Processo nº	13603.001836/2003-35
Recurso nº	140.258 Voluntário
Acórdão nº	**2803-00.110- – 3ª Turma Especial**
Sessão de	1 de junho de 2009
Matéria	COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO - FALTA DE RECOLHIMENTO
Recorrente	HÉLCIO RAGAZZI & CIA. LTDA.
Recorrida	DRJ-BELO HORIZONTE/MG

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/12/1997

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL PARA CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

É inconstitucional o artigo 45 da Lei nº 8.212, de 1991, que trata de decadência de crédito tributário. Súmula Vinculante n.º 08 do STF.

PRAZO DECADENCIAL TERMO INICIAL.

Não tendo ocorrido antecipação do pagamento, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário passa a fluir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento já poderia ter sido efetuado.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/12/1997

DCTF. AUDITORIA INTERNA. LANÇAMENTO. COMPENSAÇÃO INDEVIDA. PAGAMENTO NÃO-COMPROVADO.

A compensação indevida e a falta de comprovação dos pagamentos dos débitos informados na Declaração de Contribuições e Tributos Federais justificam o lançamento de ofício dos débitos para formalizar sua exigência.

MULTA APLICÁVEL NA COBRANÇA DE DÉBITOS DECLARADOS.

Os débitos declarados em DCTF devem ser cobrados com multa de mora, ainda que objeto de lançamento de ofício.

ACRÉSCIMOS LEGAIS. JUROS DE MORA. TAXA SELIC

A cobrança de juros de mora sobre débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil com

base na taxa referencil do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais é cabível. (Súmula 2º CC nº 3)

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da TERCEIRA TURMA ESPECIAL da SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por voto de qualidade, em dar provimento ao recurso, nos termos dos voto do(a) relator(a). Vencidos os Conselheiros Alexandre Kern e Andréia Dantas Lacerda Moneta. Designado o Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho para a redação do voto vencedor.

GILSON MACEDO ROSENBURG FILHO

Presidente

ALEXANDRE KERN

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Luís Guilherme Queiroz Vivácqua e Andréia Dantas Lacerda Moneta.

Relatório

Cuida-se de recurso (fls. 57 a 87) interposto pelo recorrente acima qualificado, contra o Acórdão nº 02-13.802, de 9 de abril de 2007, da DRJ/BHE, fls.42 a 50, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

> *Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – Cofins*
>
> *Período de apuração 01/06/1997 a 31/12/1997*
>
> *O prazo decadencial das contribuições que compõem a Seguridade Social - entre elas a Cofins - encontra-se fixado em lei*
>
> *Verificada a falta de recolhimento da Cofins, impõe-se o lançamento de ofício nos termos da legislação vigente.*
>
> *Lançamento Procedente*

Versa o presente processo sobre Auto de Infração eletrônico, cientificado ao contribuinte em 21/07/2003 (cópia do AR na fl. 34), decorrente de procedimento de auditoria eletrônica da DCTF do 2º, 3º e 4º trimestre(s) de 1997, em que o declarante, ora recorrente, informou que seus débitos de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins dos meses de junho a dezembro daquele ano, nos valores de R$ 3.491,70, R$ 5.734,47,

R$ 6.122,97, R$ 4.257,10, R$ 5.238,61, R$ 3.635,73 e R$ 4.885,35, haviam sido compensados com créditos com DARFs sem processo próprio. Sob o fundamento de que os pagamentos não haviam sido localizados (Anexos I – DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS, fl(s). 24 a 29), o Fisco não acolheu a exceção de compensação e lançou de ofício os referidos débitos, com os consectários de praxe, formalizando a exigência constante do Auto de Infração nº 0001171, fls. 22 e 23 e anexos. A exação totalizou R$ 96.662,78.

Na peça de impugnação, fls. 1 a 13, tempestivamente formulada, o autuado argúi, em preliminar de mérito, a decadência do direito do fisco de lançar o crédito tributário. No mérito, interpõe exceção de extinção dos débitos pela via da compensação dos mesmos com indébitos de Finsocial, nos termos dos arts. 5 e 14 da Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997. Informa que a autoridade fiscal com jurisidição sobre o contribuinte não procedeu a qualquer investigação, nem intimou-lhe a comprovar o declarado nas DCTF respectivas. Invoca também os art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, com a redação que lhe foi dada pelo art. 49 da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002.

A DRJ/BHE não acolheu a preliminar de decadência e, no mérito, julgou o lançamento procedente, por entender que o impugnante não comprovou a contabilização da compensação alegada. Vem agora o recorrente, após sintetizar os fatos relacionados com a exação, combater a decisão de piso, em sede de preliminar, argüindo a nulidade do AI, por cerceamento do direito de defesa e a decadência do direito do fisco de lançar o crédito tributário, a ser reconhecida pelo afastamento da norma do art. 45 da Lei nº 8.212, de 24 de junho de 1991, apara aplicação da que lhe é hierarquicamente superior, referindo-se à do art. 150, § 4º do CTN. No mérito, repisa os argumentos que já havia expedido na sua impugnação, no sentido de que os débitos em questão foram extintos pela via de sua compensação com indébitos de Finsocial, autorizada pelos arts. 5 e 14 da IN-SRF nº 21, de 1997, e amparada pelo art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que cita e transcreve. Ilustra seus argumentos com ementas de julgados administrativos.

Combate, da mesma forma, a aplicação de multa com caráter confiscatório e a utilização da taxa Selic para o cálculo dos juros de mora. Pede que, incidentalmente, o julgamento se valha do princípio do *in dúbio pro* contribuinte, consagrado no art. 112 do CTN.

Conclui, requerendo o cancelamento do AI, ou, sucessivamente, a redução dos valores exigidos a título de multa e de juros.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro ALEXANDRE KERN, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 57 a 87 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-BHE nº 02-13.802, de 9 de abril de 2007.

Preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa

O Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, art. 59, assim dispõe quanto à nulidade de atos administrativos:

> *"Art. 59 – São nulos*
>
> *I – Os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;*
>
> *II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa."*

O recorrente infirma o Auto de Infração que, por não ter preenchido os seus requisitos de validade, teria ocasionado cerceamento de seu direito de defesa, ao não lhe permitir "*...boa compreensão dos motivos que ensejaram a autuação, a compreensão dos valores no mesmo exigidos e quais são as irregularidades à mesma imputadas.*" (fl. 62)

A argüição não prosperará, posto que o recorrente não comprovou seu prejuízo. Ao contrário, tanto na impugnação quanto no recurso voluntário, o autuado demonstrou conhecer plenamente as infrações que lhe foram imputadas e defendeu-se eficientemente. A propósito, a jurisprudência administrativa consagra que:

> *AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA - CAPITULAÇÃO LEGAL - DESCRIÇÃO DOS FATOS - LOCAL DA LAVRATURA - O auto de infração deverá conter, obrigatoriamente, entre outros requisitos formais, a capitulação legal e a descrição dos fatos. Somente a ausência total dessas formalidades é que implicará na invalidade do lançamento, por cerceamento do direito de defesa. Ademais, se o contribuinte revela conhecer plenamente as acusações que lhe foram imputadas, rebatendo- as, uma a uma, de forma meticulosa, mediante extensa e substanciosa impugnação, abrangendo não só outras questões preliminares como também razões de mérito, descabe a proposição de cerceamento do direito de defesa. 1º Conselho de Contribuintes / 4a. Câmara / ACÓRDÃO 104-22.134 em 07.12.2006. Publicado no DOU em: 28.12.2007*

Rejeito a preliminar.

Preliminar de decadência

O Supremo Tribunal Federal publicou no Diário Oficial da União, do dia 20/06/2008, o enunciado da Súmula vinculante nº 08, *in verbis*:

> *"Em sessão de 12 de junho de 2008, o Tribunal Pleno editou os seguintes enunciados de súmula vinculante que se publicam no Diário da Justiça e no Diário Oficial da União, nos termos do § 4º do art. 2º da Lei nº 11.417/2006.*
>
> *Súmula vinculante nº 8 - São inconstitucionais o parágrafo único do artigo 5º do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os artigos 45 e 46 da Lei nº 8.212/1991, que tratam de prescrição e decadência de crédito tributário.*
>
> *Precedentes: RE 560.626, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 556.664, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008;*

RE 559.882, rel. Min. Gilmar Mendes, j. 12/6/2008; RE 559.943, rel. Min.Cármen Lúcia, j. 12/6/2008, RE 106.217, rel. Min. Octavio Gallotti, DJ 12/9/1986, RE 138.284, rel. Min. Carlos Velloso, DJ 28/8/1992

Legislação:

Decreto-Lei nº 1.569/1997, art. 5º, parágrafo único Lei nº 8.212/1991, artigos 45 e 46 CF, art. 146, III Brasília, 18 de junho de 2008

Ministro Gilmar Mendes

Presidente"

(DOU nº 117, de 20/06/2008, Seção I, pág. 1)

Portanto, dada a inconstitucionalidade do art. 45 da Lei nº 8.212, de 1991, há de se definir o termo inicial do prazo decadencial nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação.

Para a solução da presente lide, merecem ser colacionados os Acórdãos do STJ vazados nos seguintes termos:

No REsp 879.058/PR, DJ 22.02.2007, a 1ª Turma do STJ assim se pronunciou:

"PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. ACÓRDÃO RECORRIDO ASSENTADO SOBRE FUNDAMENTAÇÃO DE NATUREZA CONSTITUCIONAL. OMISSÃO NÃO CONFIGURADA. TRIBUTÁRIO

TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO. TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1. omissis

2. omissis

3. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art.173, I, do CTN, segundo o qual 'direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado'.

4. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, 'ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa' e 'opera-se pelo ato em que a referida

autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa' —, há regra específica. Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art 150 do CTN. Precedentes da 1ª Seção ERESP 101 407/SP, Min. Ari Pargendler, DJ de 08.05.2000, ERESP 278 727/DF, Min Franciulli Netto, DJ de 28 10 2003; ERESP 279 473/SP, Min Teori Zavascki, DJ de 11.10.2004; AgRg nos ERESP 216.758/SP, Min Teori Zavascki, DJ de 10.04.2006

5. No caso concreto, todavia, não houve pagamento Aplicável, portanto, conforme a orientação acima indicada, a regra do art. 173, I, do CTN.

6 Recurso especial a que se nega provimento."

Mais uma vez a 1ª Turma do STJ pronunciou-se sobre o tema:

"EMENTA CONSTITUCIONAL, PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA

ARTIGO 45 DA LEI 8.212/91. OFENSA AO ART. 146, III, B, DA CONSTITUIÇÃO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO PRAZO DECADENCIAL DE CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO

TERMO INICIAL: (A) PRIMEIRO DIA DO EXERCÍCIO SEGUINTE AO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR, SE NÃO HOUVE ANTECIPAÇÃO DO PAGAMENTO (CTN, ART. 173, I); (B) FATO GERADOR, CASO TENHA OCORRIDO RECOLHIMENTO, AINDA QUE PARCIAL (CTN, ART. 150, § 4º). PRECEDENTES DA 1ª SEÇÃO.

1 "As contribuições sociais, inclusive as destinadas a financiar a seguridade social (CF, art. 195), têm, no regime da Constituição de 1988, natureza tributária Por isso mesmo, aplica-se também a elas o disposto no art. 146, III, b, da Constituição, segundo o qual cabe à lei complementar dispor sobre normas gerais em matéria de prescrição e decadência tributárias, compreendida nessa cláusula inclusive a fixação dos respectivos prazos Conseqüentemente, padece de inconstitucionalidade formal o artigo 45 da Lei 8.212, de 1991, que fixou em dez anos o prazo de decadência para o lançamento das contribuições sociais devidas à Previdência Social" (Corte Especial, Argüição de Inconstitucionalidade no REsp nº 616348/MG) 2. O prazo decadencial para efetuar o lançamento do tributo é, em regra, o do art. 173, I, do CTN, segundo o qual "o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados: I - do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado "

3. Todavia, para os tributos sujeitos a lançamento por homologação — que, segundo o art. 150 do CTN, "ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa" e "opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida

pelo obrigado, expressamente a homologa" —, há regra específica Relativamente a eles, ocorrendo o pagamento antecipado por parte do contribuinte, o prazo decadencial para o lançamento de eventuais diferenças é de cinco anos a contar do fato gerador, conforme estabelece o § 4º do art 150 do CTN. Precedentes jurisprudenciais

4 No caso, trata-se de contribuição previdenciária, tributo sujeito a lançamento por homologação, e não houve qualquer antecipação de pagamento Aplicável, portanto, a regra do art 173, I, do CTN.

5 Recurso especial a que se nega provimento

É a orientação também defendida em doutrina:

"Há uma discussão importante acerca do prazo decadencial para que o Fisco constitua o crédito tributário relativamente aos tributos sujeitos a lançamento por homologação. Nos parece claro e lógico que o prazo deste § 4º tem por finalidade dar segurança jurídica às relações tributárias da espécie. Ocorrido o fato gerador e efetuado o pagamento pelo sujeito passivo no prazo do vencimento, tal como previsto na legislação tributária, tem o Fisco o prazo de cinco anos, a contar do fato gerador, para emprestar definitividade a tal situação, homologando expressa ou tacitamente o pagamento realizado, com o que chancela o cálculo realizado pelo contribuinte e que supre a necessidade de um lançamento por parte do Fisco, satisfeito que estará o respectivo crédito. É neste prazo para homologação que o Fisco deve promover a fiscalização, analisando o pagamento efetuado e, entendendo que é insuficiente, fazendo o lançamento de ofício através da lavratura de auto de infração, em vez de chancelá-lo pela homologação Com o decurso do prazo de cinco anos contados do fato gerador, pois, ocorre a decadência do direito do Fisco de lançar eventual diferença. A regra do § 4º deste art. 150 é regra especial relativamente à do art 173, I, deste mesmo Código. E, em havendo regra especial, prefere à regra geral. Não há que se falar em aplicação cumulativa de ambos os artigos." (Leandro Paulsen, Direito Tributário, Constituição e Código Tributário à Luz da Doutrina e da Jurisprudência, Ed. Livraria do Advogado, 6ª ed., p 1011)

"Ora, no caso da homologação tácita, pela qual se aperfeiçoa o lançamento, o CTN estabelece expressamente prazo dentro do qual se deve considerar homologado o pagamento, prazo que corre contra os interesses fazendários, conforme § 4o do art. 150 em análise. A conseqüência – homologação tácita, extintiva do crédito – ao transcurso in albis do prazo previsto para a homologação expressa do pagamento está igualmente nele consignada" (Misabel A. Machado Derzi, Comentários ao CTN, Ed. Forense, 3a ed., p 404)

Assim, em havendo antecipação, total ou parcial, dos recolhimentos, conforme exige o art. 150, § 1º do CTN, o prazo decadencial deverá começar a fluir a partir da

ocorrência do fato gerador. Caso não haja recolhimento, aplicar-se-á a regra do inc. I do art. 173.

No caso concreto, verifica-se que o contribuinte não tomou a providência preconizada no art. 150, § 4º do CTN, pelo que, em 21/07/2003, data da lavratura do Auto de Infração de que se trata, estava decaído o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente aos fatos geradores ocorridos em 30/06/1997, 31/07/1997, 31/08/1997, 31/10/1997 e 30/11/1997. Cancele-se portanto o lançamento de principal correspondente a esses períodos de apuração, no valor de R$ 28.570,58 (vinte e oito mil, quinhentos e setenta reais e cinqüenta e oito centavos), bem assim o de seus consectários legais.

O lançamento do débito referente ao PA 12/1997, por outro lado, não foi alcançado pelos efeitos da decadência.

Mérito – extinção do débito referente ao PA 12/1997 pela via da compensação com indébitos de Finsocial

A exação de que se trata está fundamentada na falta de comprovação da extinção do débito da contribuição, declarado na respectiva DCTF como liquidado por compensação com DARF.

O recorrente alegou que o débito estaria extinto por compensação com créditos financeiros decorrentes de recolhimentos a maior para o Finsocial, nos termos das leis nº 7.669, de 1988, 7.787, de 1989 e 8.147, de 1990. Trata-se de fato modificativo do direito de o Fisco proceder ao lançamento, e, enquanto tal, toca à parte comprovar a exceção interposta. Contudo, além de não ter carreado aos autos documentos contábeis comprovando as alegadas compensações, na data dos vencimentos dos referidos débitos, a compensação de créditos financeiros decorrentes de tributos pagos indevidamente ou maior com débitos fiscais de espécies e naturezas diferentes somente era permitida, mediante pedido administrativo, conforme disposto na Instrução Normativa SRF nº 21, de 10 de março de 1997, art. 17, então vigente. Todavia, o recorrente não fez prova de que tivesse tomado tal iniciativa.

A propósito, oportuno destacar que o Segundo Conselho de Contribuintes já decidiu outro processo similar nestes termos:

Numero Recurso :121467
Câmara :TERCEIRA CÂMARA
Numero Processo :13822.000106/2001-71
Tipo do Recurso :VOLUNTÁRIO
Matéria :PIS
Recorrente :NUTRIPENA COMÉRCIO E REPRESENTAÇÕES DE RAÇÕES LTDA.
Recorrida/interessado :DRJ-RIBEIRÃO PRETO/SP
Data da Sessão :02/07/2003 09:00:00
Relator : Maria Cristina Roza da Costa
Decisão :ACÓRDÃO 203-09036
Resultado :NPU - NEGADO PROVIMENTO POR UNANIMIDADE
Texto da Decisão :
Por unanimidade de votos, negou-se provimento ao recurso.
Ementa :PIS COMPENSAÇÃO A compensação com parcelas vincendas do mesmo tributo independe de requerimento à repartição fiscal, a teor do art. 14 da IN SRF nº 21/97. Entretanto, não pode ser somente alegada. Devem ser comprovadas a liquidez e a certeza do crédito utilizado. LANÇAMENTO DE OFÍCIO MULTA DE OFÍCIO E JUROS DE MORA. Constatada a falta de recolhimento da exação, impõe-se a sua exigência por meio de lançamento de ofício, sendo legítima a aplicação da multa de 75%, em conformidade com o art. 44, I, § 1º, da Lei nº 9.430/96, e juros de mora, nos termos da Lei nº 8.981/95 c/c o art. 13 da Lei nº 9.065/95, que, dispondo de modo diverso do art. 161 do CTN, consoante autorizado pelo seu § 1º, estabeleceram a Taxa Selic como juros moratórios. Recurso negado.

Assim, não há que se falar em compensação do débito ora exigido.

Mérito – penalidade aplicável

A não confirmação da suspensão da exigibilidade do débito e a impossibilidade de acolher a exceção de compensação, em sede de defesa, faz com que o débito declaradosna DCTF emergisse. Nesse sentido, de acordo com o disposto no parágrafo único do artigo 22 da IN-SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, vigente à época dos fatos, o mesmo deveria ter sido encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional, para inscrição em Dívida Ativa da União.

A questão da necessidade de lançamento, nestes casos, trilhou um caminho tumultuado, desde a edição do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984. Nesta trajetória, o assunto foi objeto de reiteradas decisões judiciais e de parecer da PGFN, firmando-se o entendimento de que os débitos declarados pelo contribuinte dispensariam o lançamento de ofício, para fins de posterior inscrição em dívida ativa. Este entendimento foi expresso pela Secretaria da Receita Federal no art. 1º da Instrução Normativa SRF nº 77, de 24 de julho de 1998, com a redação dada pela Instrução Normativa SRF nº 14, de 14 de fevereiro de 2000, nos seguintes termos:

> *"Art. 1º Os saldos a pagar, relativos a tributos e contribuições, constantes da declaração de rendimentos das pessoas físicas e da declaração do ITR, quando não quitados nos prazos estabelecidos na legislação, e da DCTF, serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União.*
>
> *Parágrafo único. 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."*

O *caput* do art. 1º da IN SRF nº 77, de 1998, referiu-se apenas ao saldo a pagar, porém o parágrafo único estendeu o posicionamento da SRF para o valor total do tributo declarado, nos casos de compensação indeferida.

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no Parecer PGFN nº 991, de 11 de maio de 2001, também manifestou o entendimento de que a confissão de dívida de que trata o Decreto-Lei nº 2.124, de 1984, alcança o valor total do débito declarado e não apenas o saldo a pagar, como ressalta de suas conclusões, constantes do trecho abaixo transcrito:

> *"15. A título de conclusão, podemos afirmar:*
>
> *a) a declaração e confissão de dívida tributária, hoje efetuada no âmbito da Secretaria da Receita Federal por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, guarda conformidade com a ordem jurídica em vigor, sendo plenamente válida para viabilizar a inscrição em Dívida Ativa e a cobrança judicial, se for o caso,*

b) a sistemática de cobrança do "saldo a pagar", mediante inscrição em Dívida Ativa e os conseqüentes a partir daí, é juridicamente escorreita, representando, inclusive, um aperfeiçoamento desejável pela redução, em tese, de inconsistências de várias ordens,

c) não há necessidade, a rigor não é juridicamente válida, a formalização ou constituição de crédito tributário já revelado no âmbito da sistemática da declaração e confissão de dívida na modalidade do "saldo a pagar",

d) a Secretaria da Receita Federal pode, e deve, alterar o montante do "saldo a pagar", sem afronta ao débito devido ("débito apurado"), se identificar de ofício fatos relevantes para tanto, devidamente contemplados na legislação tributária "

Este disciplinamento, no que se refere especificamente àqueles casos em que há alteração do saldo a pagar (e não do tributo devido), foi alterado pelo art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, *verbis*:

"Art 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, ***compensação*** *ou suspensão da exigibilidade,* ***indevidos ou não comprovados,*** *relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal." (destaquei)*

A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional, no parecer antes citado, ao mesmo tempo em que conclui pelo não-cabimento do lançamento dos valores declarados como "Saldo a pagar", afirma, também, que este valor deve ser alterado pela Secretaria da Receita Federal sempre que houver fatos relevantes para tanto.

As hipóteses previstas no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001, (pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade) enquadram-se, sem dúvida, na categoria de "fatos relevantes" citados pela PGFN, aptos a ensejar a alteração do "Saldo a pagar" declarado pelo contribuinte. Entretanto, com o advento deste novo prescritivo legal, nos casos em que o pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão da exigibilidade informados nas DCTF forem indevidos ou não comprovados, o entendimento da SRF e da PGFN ficou superado e o lançamento passou a ser efetuado.

Este comando legal prevaleceu até a edição da Medida Provisória nº 135, de 30 de outubro de 2003, convertida na Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, cujo art. 18, na redação que lhe dada pelo art. 25 da Lei nº 11.051, de 29 de dezembro de 2004, disciplinou de modo diferente o lançamento de ofício aplicável às hipóteses de não homologação de compensação, *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*** *" (negrito na transcrição)*

O presente lançamento enquadra-se nas hipóteses previstas no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001 (compensação não homologada) e foi efetivado antes das restrições impostas pelo art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, tratando-se, portanto, de ato jurídico perfeito, estritamente de acordo com as disposições legais vigentes na data de sua constituição. Nada obstante, em havendo lançamento, deve-se cobrar o crédito tributário com multa de mora, em consonância com o § 2º do artigo 5º do Decreto-Lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, pois o Fisco não pode optar pelo meio de cobrança mais gravoso para o contribuinte.

À vista do entendimento acima referido e considerando que o artigo 112 do CTN manda aplicar a lei tributária que comine penalidades de maneira mais favorável ao acusado, em caso de dúvida quanto à penalidade aplicável ou à sua graduação, conclui-se que, no presente processo, deve ser cancelada a aplicação da multa de ofício, no valor de R$ 3.664,01 (três mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e um centavo), sem prejuízo da cobrança do(s) débito(s) respectivo(s) com o acréscimo da multa de mora de 20%.

Mérito – taxa Selic no cálculo dos juros de mora

Quanto à utilização da taxa Selic no cálculo dos juros de mora, o tratamento de tal matéria já teve entendimento pacificado na esfera da CSRF e do Segundo Conselho de Contribuintes, plasmado na Súmula nº 3, aprovada na Sessão Plenária de 18/09/2007 (DOU de 26/09/2007), que assevera ser cabível a cobrança de juros de mora sobre débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - Selic para títulos federais.

Conclusão

Em face do exposto, voto por que se rejeite a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa e se acolha a preliminar de decadência do direito do fisco de constituir o crédito tributário referente aos períodos de apuração de 06/1997, 07/1997, 08/1997, 10/1997 e 11/1997, cancelando-se integralmente a exigência respectiva. No mérito da parcela do lançamento não alcançado pelos efeitos da decadência, voto por que se julgue o lançamento parcialmente procedente, para manter a exigência de principal e dos juros de mora calculados pela taxa Selic, cancelando-se, no entanto, a aplicação da multa de lançamento de ofício, no valor de R$ 3.664,01 (três mil, seiscentos e sessenta e quatro reais e um centavo), sem prejuízo da cobrança do(s) débito(s) respectivo(s) com o acréscimo da multa de mora.

Sala das Sessões, em 1 de junho de 2009

ALEXANDRE KERN