



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

Processo nº 13674.000180/2002-19
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-01.029 – 3ª Turma Especial
Sessão de 9 de dezembro de 2010
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente CEREALISTA CAPITÓLIO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1997 a 30/09/1997

ALEGAÇÕES DE NULIDADE, DILIGÊNCIA, DECISÃO ADMINISTRATIVA DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

As alegações de nulidade da diligência e da decisão administrativa *a quo* não guardam similitude com os fatos demonstrados nos autos, fatos esses resultantes de verificações que se operaram em total conformidade com os dispositivos do Processo Administrativo Fiscal (PAF), nos termos do Decreto nº 70.235/1972.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1997 a 30/09/1997

PRELIMINARES DE PRESCRIÇÃO E DECADÊNCIA.

A lavratura do auto de infração se deu em conformidade com a regra de decadência do lançamento por homologação prevista no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), tendo sido respeitado o prazo de 5 anos contados da data do fato gerador do tributo. A prescrição somente tem seu curso iniciado após a constituição definitiva do crédito tributário (art. 174 do CTN), o que se dá no término do Processo Administrativo Fiscal (PAF), quando se terá a conformação definitiva do lançamento, passível de cobrança nas vias administrativa e judicial.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1997 a 30/09/1997

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de pagamento da Cofins apurada em procedimento fiscal de auditoria interna de DCTF enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

RETROATIVIDADE BENIGNA MULTA DE OFÍCIO. CONVERSÃO EM MULTA DE MORA. FALTA DE COMPETÊNCIA.

Falece competência à autoridade administrativa julgadora para converter a multa lançada de ofício em multa de mora, dados os dispositivos legais distintos que as fundamentam. Anulada a conversão, com base no princípio da retroatividade benigna, cancela-se a multa de ofício então restaurada. Nada impede, contudo, que, em eventual procedimento de cobrança, se venha a exigir do sujeito passivo a multa de mora decorrente do pagamento extemporâneo do tributo devido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar as preliminares arguidas e, no mérito, dar parcial provimento ao recurso para anular a conversão da multa de lançamento de ofício em multa de mora e cancelar a aplicação da multa de ofício em face da retroação de norma penal mais benigna, nos termos do voto do relator.

Assinado digitalmente

ALEXANDRE KERN - Presidente.

Assinado digitalmente

HÉLCIO LAFETÁ REIS - Relator.

EDITADO EM: 22/12/2010

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Hélcio Lafetá Reis (Relator), Belchior Melo de Sousa, Elias Fernandes Eufrásio (Suplente), Antônio Mário de Abreu Pinto (Suplente) e Daniel Maurício Fedato.

Relatório

Trata-se de recurso voluntário contra decisão da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Belo Horizonte/MG, que julgou parcialmente procedente o lançamento de ofício relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) do terceiro trimestre de 1997, reduzindo-se do total do crédito tributário a multa de ofício originalmente lançada, em face da retroatividade de posterior norma penal mais benéfica ao contribuinte, sendo mantida a exigência do principal e dos juros de mora, passando a ser aplicável a multa de mora de 20% (fls. 297 a 301).

O auto de infração fora lavrado em decorrência da apuração de insuficiência nos recolhimentos da Cofins, tendo sido constatado que a extinção dos débitos declarados em DCTF não se confirmara após confronto com o sistema da Receita Federal (fls. 56 a 63). O contribuinte havia informado em DCTF o número de uma ação judicial que lhe asseguraria a compensação declarada, mas que, após os cruzamentos de dados cabíveis na espécie, não se confirmou, acarretando, por conseguinte, a lavratura do referido auto de infração.

Assinado digitalmente em 23/12/2010 por ALEXANDRE KERN - 23/12/2010 c. HÉLCIO LAFETÁ REIS

Assinado digitalmente em 23/12/2010 por HÉLCIO LAFETÁ REIS

Assinado digitalmente em 23/12/2010 por HÉLCIO LAFETÁ REIS

Não se conformando com o lançamento de ofício, o contribuinte autuado apresentou Impugnação (fls. 1 a 55) alegando, em síntese, o seguinte:

- a) tendo recolhido a Contribuição para o PIS, nos termos dos Decretos nº 2.445/88 e 2.449/88, bem como o Finsocial com alíquotas majoradas, que vieram a ser julgados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal (STF), viu-se a impugnante no direito de postular judicialmente o direito de restituição do que entendeu ter recolhido a maior,
- b) o crédito tributário objeto do Auto de Infração seria nulo, uma vez que a contribuição exigida fora objeto de compensação com créditos do Finsocial devidamente autorizada pelo Poder Judiciário.

A DRJ Belo Horizonte/MG converteu o julgamento em diligência, para que se analisassesem as alegações do contribuinte, sendo determinado que fosse informado o *quantum* de crédito de PIS e de Finsocial a que o contribuinte teria direito para a compensação com os valores lançados no presente processo.

Solicitou-se, também, informação relativa à existência de registro, *a priori*, na contabilidade da pessoa jurídica, da compensação pleiteada.

Após a realização da diligência, a DRF/Divinópolis/MG expediu o despacho de fls. 94 a 102, em que se constatou que o indébito de Finsocial a que se referia o contribuinte teria sido “utilizado para compensar créditos tributários de PIS, COFINS e CSLL relativos a fatos geradores ocorridos no ano calendário de 1998, conforme comprovam as Declarações de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF apresentadas no período” (fl. 95).

Constatou, também, a repartição de origem, que não se confirmara a apresentação de Declaração de Compensação, não tendo sido identificado qualquer processo com tal finalidade.

Em relação à ação declaratória cumulada com repetição do indébito proposta perante o Juízo da 12ª Vara Federal da Subseção Judiciária de Minas Gerais, que teve por objeto o reconhecimento do indébito proveniente dos pagamentos da Contribuição para o PIS com base nos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, declarados pelo STF como inconstitucionais, bem como a compensação de créditos tributários vincendos de PIS, Cofins e CSLL, concluiu a repartição de origem, no despacho de fls. 190 a 193, que, a partir das vinculações de apuração dos créditos, adotando-se a regra da semestralidade e os índices de atualização monetária cabíveis, remanesceriam saldos devedores da Contribuição para o PIS, inclusive da parcela objeto do auto de infração sob análise.

Constatou-se, ainda, que as compensações relativas ao crédito da Contribuição para o PIS provenientes da ação judicial nº 96.0009116-1 teriam sido declaradas em DCTF, mas que inexistiria registro contábil dessas operações, nem mesmo do crédito alegado, constatação essa obtida a partir de análise do livro diário escritourado pela pessoa jurídica.

O contribuinte, cientificado do resultado da diligência, apresentou as seguintes razões adicionais de defesa (fls. 204/212):

a) pelo princípio da verdade material, ao determinar que fosse apurado o quantum de crédito de PIS e de Finsocial, a DRJ Belo Horizonte/MG entenderá que essa apuração seria capaz de influenciar na decisão;

b) a diligência não foi cumprida e não foi apurado o crédito de Finsocial, pois o analista (fls. 115) não poderia decidir no lugar da Delegacia de Julgamento (DRJ), uma vez que sua atribuição seria tão somente a de cumprir a diligência determinada, qual seja, "apurar o crédito de PIS e Finsocial" e subsidiar a DRJ para a decisão;

c) ao reconhecer corretamente a existência do crédito de Finsocial, não poderia e nem deveria deixar de apoiá-lo e informar o que lhe fora solicitado. Ao afirmar que o crédito do Finsocial teria sido compensado em 1998, o analista corroborou para a inexorável procedência da impugnação, pois se crédito havia em 1998, ele poderia ter sido utilizado na compensação em questão, posto que o fato gerador era de 1997.

Por fim, alegou apresentar planilha de liquidação do processo do Finsocial, bem como todos os documentos que a instruíram, o que possibilitaria uma melhor compreensão e comprovação do seu direito.

A DRJ Belo Horizonte/MG julgou o lançamento procedente em parte (fls. 297 a 301), decidindo pela procedência da exigência tributária relativa a débito não liquidado e pela redução da multa aplicada com base no princípio da retroatividade benigna. Reduziu-se a multa de ofício aplicada (75%) para a multa de mora (20%) prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, por se referir a débito não pago nos prazos previstos na legislação específica, em face da aplicação retroativa do *caput* do art. 18 da Lei nº 10.833, de 29 de dezembro de 2003, e alterações posteriores, à luz do que dispõe art. 106, II, "c", do CIN.

Irregularizado, o contribuinte recorre a este Conselho (fls. 304 a 321) e requer o acolhimento das preliminares de prescrição/decadência e de nulidade da decisão *a quo* e, no mérito, a declaração de improcedência do auto de infração.

O Recorrente repisa os argumentos apresentados na Impugnação e acrescenta as seguintes alegações:

a) com base na súmula nº 8 do STF, que declarou constitucionais o parágrafo único do art. 50 do Decreto-Lei nº 1.569/1977 e os arts. 45 e 46 da Lei nº 8.212/91, a prescrição e a decadência da Cofins cujos fatos geradores ocorreram no terceiro trimestre de 1997;

b) nulidade da decisão *a quo* por cerceamento ao direito de defesa, no que concerne à não realização da diligência nos termos requeridos e por ausência de enfrentamento dos fatos impugnados.

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, a DRJ Belo Horizonte/MG expurgou do auto de infração a exigência da multa de ofício, com base na retroatividade benigna do art. 106, II, do CTN, permanecendo controvérsos o principal e os juros de mora.

I. Preliminares. Decadência/prescrição. Nulidade.

Quanto à preliminar de decadência/prescrição, ressalte-se que o auto de infração foi emitido em 10 de maio de 2002 (fl. 58), com ciência do contribuinte em 11 de junho de 2002 (fl. 77), sendo referente a crédito tributário do terceiro trimestre de 1997, encontrando-se, portanto, sua lavratura, em conformidade com as regras de decadência do lançamento por homologação, conforme previsto no art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional (CTN), uma vez que respeitado o prazo de 5 anos contados da data do fato gerador do tributo.

Uma vez instaurada a fase litigiosa, com a apresentação da Impugnação pelo contribuinte, já não há mais que falar em decadência, pois a reclamação suspende a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do art. 151, III, do CTN.

A prescrição, por seu turno, somente terá seu curso iniciado após a constituição definitiva do crédito tributário (art. 174 do CTN), o que se dará no término do Processo Administrativo Fiscal (PAF), quando se terá a conformação definitiva do lançamento, passível de cobrança nas vias administrativa e judicial.

As demais alegações de nulidade da diligência e da decisão administrativa *a quo* não guardam similitude com os fatos que serão demonstrados a seguir, cabendo-se ressaltar desde logo que se operaram em total conformidade com os dispositivos do Processo Administrativo Fiscal (PAF) de que trata o Decreto nº 70.235/1972.

II. Mérito. Origem do crédito.

De início, registre-se que o auto de infração sob análise decorreu da apuração de insuficiência nos recolhimentos da Cofins, tendo sido constatado que a extinção dos débitos declarados em DCTF não se confirmara após confronto com o sistema da Receita Federal (fls. 56 a 63), sendo que o nº da ação judicial declarado (09629600091161) não correspondia a um número válido de processo de mesma natureza.

O processo judicial posteriormente identificado, de número 96.0009116-1, cuidava de demanda do contribuinte junto ao Poder Judiciário no sentido de obter autorização para compensar indébitos da Contribuição para o PIS decorrentes da inconstitucionalidade então já declarada pelo STF dos Decretos-Lei nº 2.445 e 2.449/1989.

A alegação da existência de indébitos de Finsocial, também passíveis de compensação, foi trazida aos autos pelo contribuinte no momento em que este se insurgiu contra o lançamento de ofício, sendo que tal fato não constava da DCTF, cujo teor serviu de embasamento à lavratura do auto de infração.

Além disso, conforme acima relatado, a repartição de origem, em cumprimento à diligência requerida pela DRJ Belo Horizonte/MG, detectou que o indébito de Finsocial realmente ocorreu (processo judicial nº 96.0009115-3) mas que o saldo já havia sido compensado integralmente pelo contribuinte com débitos apurados no ano de 1998, conforme declarado pelo próprio em suas DCTFs.

A compensação de indébitos do Finsocial com débitos apurados no ano de 1998 decorreu de uma decisão do próprio contribuinte, opção essa declarada espontaneamente em DCTF, não cabendo a este Colegiado averiguar a existência ou não de racionalidade nessa decisão – compensar débitos de 1998 e não de 1997 –, pois que amparada em iniciativa própria do Recorrente e nos dispositivos legais que regem a matéria

Ao se contrapor aos resultados da diligência, o contribuinte apenas trouxe aos autos cópia da petição inicial referente ao processo judicial nº 96.0009115-3, em que se discutiu a constitucionalidade da majoração das alíquotas do Finsocial, cópias de documentos de arrecadação (DARF) do Finsocial e de decisões da Justiça Federal acompanhadas de planilhas com a demonstração da atualização monetária dos indébitos (fls. 213 a 295), não tendo sido acrescentado aos autos nenhum outro elemento probatório que demonstrasse eventual incorreção das compensações efetuadas com débitos de 1998, expressamente declaradas em DCTF, e que serviu de base aos resultados da diligência.

Quanto ao crédito relativo à Contribuição para o PIS recolhido com base nos Decretos-Lei nº 2445/88 e 2.449/88, declarados pelo STF como inconstitucionais, assegurado ao contribuinte em decisão judicial transitada em julgado, a repartição de origem, com base nas declarações e na escrituração do contribuinte, bem como nos contornos fixados pelo Poder Judiciário, adotando-se a regra da semestralidade e os índices de atualização monetária cabíveis, concluiu que, após a imputação do crédito apurado, remanesceram saldos devedores da Contribuição para o PIS, inclusive da parcela objeto do auto de infração sob análise.

Constatou-se, ainda, conforme acima relatado, que as compensações relativas ao crédito da Contribuição para o PIS provenientes da ação judicial nº 96.0009116-1 teriam sido declaradas em DCTF, mas que inexistiria registro contábil dessas operações, nem mesmo do crédito arguido, constatação essa obtida a partir de análise do livro diário escriturado pela pessoa jurídica.

Dessa forma, não tendo havido prova adicional em sentido em contrário, devem prevalecer os resultados da diligência, mormente se se considerar que lastreada em dados declarados e escriturados pelo ora Recorrente e em conformidade com as decisões judiciais relativas à matéria.

III. Multa de ofício. Conversão em multa de mora. Impossibilidade. Retroatividade benigna.

A autoridade fiscal procedera ao lançamento de ofício das diferenças apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, em decorrência de compensação indevida ou não comprovada, nos termos da legislação então vigente.

A autoridade julgadora *a quo*, por seu turno, com base na retroação de norma penal benigna, converteu a multa de ofício originalmente lançada na multa de moia prevista no art. 61 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

No entanto, tal procedimento se deu à revelia dos dispositivos legais que regem a matéria, pois, à autoridade administrativa julgadora, falece competência para a conversão de multa de ofício em multa de mora, tendo em vista que tais gravames possuem fundamentações legais distintas, sendo passíveis de aplicação somente por parte da autoridade administrativa competente para tal.

Nada impede, contudo, que, em eventual procedimento de cobrança, se venha a exigir do sujeito passivo a multa de mora decorrente do pagamento extemporâneo do tributo devido.

Dessa forma, restaurada a multa de ofício originalmente lançada, com base no princípio da retroatividade benigna, tal acréscimo legal deverá ser expurgado do crédito tributário, nos termos a seguir delineados.

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, nenhuma delas coincidente com o caso ora sob análise, *in verbis*:

Art. 18 O lançamento de ofício de que trata o art. 9º 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. 9º 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. 9º 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. 9º 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 consumada a legitimidade ou suficiência da crédito informado ou quando se comprove falsidade da declaração apresentada pelo sujeito passivo (Redação dada pela Medida Provisória nº 472, de 2009)

Conforme acima demonstrado, com a edição da Lei nº 10.833/2003, a multa isolada, que substituiu a multa proporcional originalmente prevista para os casos da espécie, constituiu-se em penalidade nova, aplicável 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 de sonegação, fraude ou conluio no uso da declaração de compensação.

Ressalte-se que as alterações posteriores do citado art. 18 da Lei nº 10.833/2003, ainda que, em tese, possam ser consideradas restauradoras da hipótese de infração original, não influem no presente julgamento, em face da impossibilidade de retroação de penalidade mais gravosa, cujo comando passa a ser aplicável somente após a vigência do respectivo texto legal.

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 inserida no total do crédito tributário deve ser exonerada pela aplicação retroativa do art. 18 da Lei nº 10.833/2003.

IV. Conclusão

Diante do exposto, voto por DAR PARCIAL PROVIMENTO ao recurso voluntário, para anular a conversão da multa de lançamento de ofício em multa de mora realizada pela autoridade julgadora *a quo* e cancelar a aplicação da multa de ofício em face da retroação de norma penal mais benigna.

É como voto.

Assinado digitalmente

Hélcio Lafetá Reis - Relator



Ministério da Fazenda
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção - Terceira Câmara

CARF-MF
FI
327

Processo nº : 13674.000180/2002-19
Recorrente : CEREALISTA CAPITÓLIO LTDA.

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 3803-01.029 (fls. 232/326).

Brasília - DF, em 14 de janeiro de 2011

Areovaldo Mariano Tavares
Chefe da Secretaria da Terceira Seção Terceira Câmara

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com ciência
 Com embargos de declaração
 Com recurso especial

Em ____ / ____ / ____