

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

Processo nº 13830.001046/2005-38
Recurso nº 261.680 Voluntário
Acórdão nº 3402-00.627 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de maio de 2010
Matéria COFINS. AUTO DE INFRAÇÃO.
Recorrente INTERCOFFEE COMÉRCIO E INDÚSTRIA LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/08/1997 a 31/08/1997

NORMAS PROCESSUAIS. ÔNUS DA PROVA. Nos termos do art. 333 do Código de Processo Civil, aplicável subsidiariamente ao processo administrativo tributário, compete à parte ré a prova de circunstância impeditiva do exercício do direito do autor.

NORMAS TRIBUTÁRIAS. AUTO DE INFRAÇÃO POR DECORRÊNCIA DE REVISÃO DE DCTF LAVRADO ANTES DA EDIÇÃO DA LEI 10.833. PROCEDÊNCIA. Desde que provada a inoccorrência da condição suspensiva ou extintiva do débito confessado na DCTF, e até a edição da Lei 10.833, deve ele ser exigido por meio de auto de infração por expressa disposição do art. 90 da MP 2.158-35. A aplicação retroativa do art. 18 da Lei 10.833 aos lançamentos anteriores ainda não definitivamente julgados, na forma preconizada no art. 106 do CTN, limita-se, assim, à exclusão da penalidade quando não ocorrida alguma das hipóteses nele expressamente listadas.

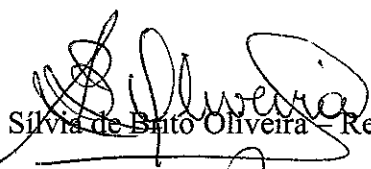
Recurso Negado.

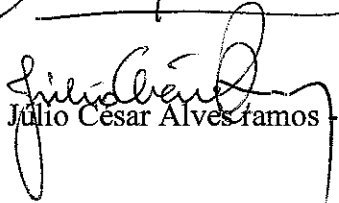
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros do Colegiado, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencida a Conselheira Sílvia de Brito Oliveira (Relatora). Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Júlio César Alves Ramos.


Nayra Bastos Maranhão - Presidente




Sílvia de Brito Oliveira - Relatora


Júlio César Alves Ramos - Redator Designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Ali Zraik Júnior, Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Leonardo Siade Manzan e Nayra Bastos Manatta.

Relatório

Em consequência de auditoria interna realizada em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF), contra a contribuinte acima identificada foi emitido o auto de infração eletrônico cuja cópia consta das fls. 06 a 14 para formalizar a exigência de crédito tributário relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) decorrente dos fatos geradores ocorridos em julho, agosto e outubro de 1997, com a multa aplicável nos lançamentos de ofício.

O lançamento foi efetuado em virtude de não terem sido localizados os pagamentos informados na DCTF para vinculação com o débito confessado.

A exigência tributária foi impugnada em 8 de julho de 2002 nos autos do processo nº 13830.000746/2002-62. Contudo, conforme cópia de desistência apresentada naqueles autos, à fl. 34 deste processo, a contribuinte desistiu do processo administrativo em relação à integralidade dos débitos de julho e de outubro de 1997 e à parte do débito de agosto de 1997.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Ribeirão Preto-SP (DRJ/RPO) julgou o lançamento procedente em parte, nos termos do Acórdão constante das fls. 45 a 49, para cancelar a exigência da multa de ofício, ensejando a interposição do recurso voluntário das fls. 57 e 58, por meio do qual alegou-se, em síntese, que o débito em questão foi equivocadamente declarado na DCTF, pois, com efeito, ele decorre de receita de vendas para exportação, conforme Nota fiscal nº 130, emitida em 19 de agosto de 1997, Memorando de Exportação, registro no Siscomex, nota fiscal do exportador ao cliente internacional e documento de exportação (fatura internacional).

Ao final, a contribuinte requereu o cancelamento do débito.

É o relatório.

Voto

Conselheira Silvia de Brito Oliveira, Relatora

O recurso é tempestivo e seu julgamento está inserto na esfera de competência da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (Carf), devendo, pois, ser conhecido.

Inicialmente, cumpre considerar que está-se tratando aqui de auto de infração eletrônico que resulta de meras verificações dos sistemas informatizados da Receita Federal do Brasil (RFB) com vista a confirmar a existência dos créditos vinculados, no caso, tais créditos decorreriam de pagamentos efetuados, para quitação dos débitos confessados em DCTF pela contribuinte.

Sendo assim, a composição da base de cálculo do tributo lançado não possui fundamento em procedimento fiscal instaurado para esse fim, no qual, após o confronto dos registros contábeis com os correspondentes documentos fiscais e outros necessários à legitimação das deduções e exclusões da receita para apuração da base impositiva da Cofins, produzir-se-iam os necessários demonstrativos para verificação do tributo devido.

Em face disso, a discussão acerca da ocorrência de vendas com o fim específico de exportação e da possibilidade de exclusão das receitas decorrentes dessas vendas da base de cálculo da Cofins torna-se inócua, visto que não há nos autos demonstrativos que possibilitem a verificação de que tais receitas já não tenham sido excluídas pela contribuinte, por ocasião da apuração do tributo devido e confessado em DCTF.

Note-se que, para a correção de eventuais erros cometidos pelo sujeito passivo em declarações entregues à RFB, a medida cabível é a retificação dessas declarações, mormente porque a DCTF constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para exigência do crédito tributário nela confessado, nos estritos termos do art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 13 de junho de 1984, que estabelece, **ipsis litteris**:

Art. 5º O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983

()



3



Observe-se, pois, que a disposição legal supratranscrita comanda a imediata inscrição em dívida ativa do débito confessado, com os encargos decorrentes da mora, inclusive a multa. Destarte, o instrumento legal que conferiu à DCTF natureza de confissão de dívida se, por um lado, subtraiu ao sujeito passivo a possibilidade de discussão administrativa do débito confessado, por outro, como contrapartida, assegurou-lhe a não-incidência da multa de ofício sobre o valor desse débito, a qual, na hipótese de lançamento de ofício, é de obrigatória aplicação, por força do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

A constituição, em auto de infração, de crédito tributário confessado em DCTF costuma ser defendida com o art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), que imporia a inafastabilidade do lançamento, em face da vinculação legal ali insculpida. Contudo, entendo que essa disposição legal não pode servir para exigir o crédito tributário em duplicidade e, por isso, tendo sido o débito confessado, em conformidade com o Decreto-lei nº 2.124, de 1984, não há mais de se falar em lançamento de ofício da parte do crédito tributário confessada, mormente em face das reiteradas instruções da Administração Tributária sobre o caráter de confissão de dívida das DCTF, com informação de que o não-pagamento dos tributos no prazo determinado em lei implicaria a comunicação do débito à Procuradoria da Fazenda Nacional (PFN) para inscrição em Dívida Ativa da União.

Assim, a menos que se declare a inconstitucionalidade do art. 5º, § 1º, do Decreto-lei nº 2.124, de 1984, o que não cabe aos órgãos julgadores administrativos, suas disposições constituem óbice ao lançamento de ofício de crédito tributário espontaneamente confessado pelo sujeito passivo, visto que não é razoável admitir que a Fazenda Nacional constitua outro título executivo da mesma dívida tributária já confessada em instrumento hábil e suficiente para sua cobrança.

Por oportuno, transcreve-se trecho da ementa do Acórdão nº 202-1313, deste Segundo Conselho de Contribuintes, proferido na sessão de 20 de fevereiro de 2002, da Relatora Ana Neyle Olímpio Holanda:

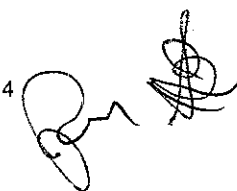
COFINS - NECESSIDADE DE DECLARAÇÃO EM DCTF PARA ILIDIR O LANÇAMENTO DE OFÍCIO - A situação que desobriga o sujeito passivo da multa de ofício refere-se a valores que, embora não pagos, foram declarados em DCTF, que são confissões expressas de dívida, e o meio hábil para ilidir a necessidade do lançamento de ofício, no caso de tributos lançados por homologação.

CRÉDITO TRIBUTÁRIO DECLARADO EM DCTF - A operacionalização da cobrança dos valores da COFINS declarados e não pagos prescinde de lançamento de ofício, sendo a sua declaração em DCTF bastante para a inscrição em Dívida Ativa da União.

Em suma, o crédito tributário em questão, se não extinto por uma das formas previstas no art. 156 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), é passível de cobrança por meio da DCTF em que ele foi confessado e eventuais discussões sobre incorreções na base de cálculo declarada seriam cabíveis no procedimento de retificação da DCTF e não no âmbito do processo administrativo de determinação e exigência do crédito tributário.

Diante do exposto, dou provimento ao recurso para cancelar o auto de infração eletrônico para prosseguimento da cobrança por meio da DCTF.

É como voto.

4 



Silveira

Voto Vencedor

Conselheiro Júlio César Alves Ramos, Redator Designado

Divergiu a Câmara do voto da i. relatora que manteve sua consolidada posição quanto à improcedência de autuações decorrentes de revisão eletrônica de declarações prestadas pelo contribuinte que tenham o caráter de confissão de dívida, como é o caso da DCTF.

E o fez, ainda que se reconheça a pertinácia de suas considerações, porque é forçoso reconhecer, também, que havia, à época da autuação lavrada, lei que a considerava necessária. Como é de todos sabido, refiro-me ao artigo 90 da Medida Provisória 2.158-35.

De fato, o que temos é um crédito tributário que se revelou não extinto pela modalidade informada pela empresa em sua declaração: o pagamento. Por isso foi ele exigido por meio de auto de infração na forma preconizada pelo mencionado artigo.

Nesses termos, sendo efetivamente exigível a contribuição declarada, o seu lançamento decorre de norma expressa válida quando efetuado. Assim, o que resta analisar, mais uma vez, são os efeitos da edição, posterior ao lançamento, da Lei 10.833, cujo art. 18 introduziu profundas alterações na matéria.

Tenho opinião já expressa em outros julgados de que esse artigo promoveu três alterações no art. 90 da Medida Provisória 2.158-35. Em primeiro lugar, deixou de exigir que o tributo ou a contribuição declarado seja exigido por meio de auto de infração. Restaurou, assim, a plenitude da norma instituidora da DCTF – Decreto 2.124/85 – quanto à possibilidade de imediata cobrança dos débitos nela confessados, confirmando a interpretação de que o que se confessa é o débito e não o saldo a pagar.

Em segundo lugar, estabeleceu espécie nova de lançamento de multa isoladamente, que se veio a somar às hipóteses já previstas nos arts. 44 e 45 da Lei 9.430/96.

Em terceiro lugar, restringiu esse lançamento aos casos em que se pudesse depreender ter havido má-fé, ou, ao menos, flagrante afronta à norma legal.

O problema é que sua redação é bastante confusa. Confira-se mais uma vez:

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.

§ 1º Nas hipóteses de que trata o caput, aplica-se ao débito indevidamente compensado o disposto nos §§ 6º a 11 do art. 74 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996.

§ 2º A multa isolada a que se refere o caput é a prevista nos incisos I e II ou no § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, conforme o caso.

§ 3º Ocorrendo manifestação de inconformidade contra a não-homologação da compensação e impugnação quanto ao lançamento das multas a que se refere este artigo, as peças serão reunidas em um único processo para serem decididas simultaneamente.

É essa calamitosa redação que leva à interpretação, ao meu ver incorreta, de que ele somente tratou dos casos de compensação. Não me parece ser assim: primeiro, ele limita os lançamentos à multa; em seguida, restringe-o aos casos de compensação indevida (exclui, pois, os demais casos de declaração indevida) e, por fim, limita-o àquelas hipóteses que menciona.

Não vejo, pois, como considerar que se tenha mantido a possibilidade de lançar o tributo ou a contribuição declarada.

Daí que, para mim, após sua edição, todo e qualquer tributo ou contribuição declarado em DCTF deve ser exigido diretamente sem lavratura de auto de infração, mesmo que na declaração conste informação de que ele estava extinto ou tinha sua exigibilidade suspensa, desde que, é óbvio, essa informação se revele improcedente.

Nesse último caso, a “imediata” cobrança apenas fica adiada pela necessidade de realização dos procedimentos de “auditoria interna”.

Tem sido dada a interpretação de que ele se aplica aos lançamentos feitos com base no art. 90 da MP ainda não definitivamente julgados, por aplicação retroativa em face das disposições do CTN, mais especificamente do seu art. 106. Vejamos, então, o que diz ele:

Art. 106 A lei aplica-se a ato ou fato pretérito.

I - em qualquer caso, quando seja expressamente interpretativa, excluída a aplicação de penalidade à infração dos dispositivos interpretados;

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

b) quando deixe de tratá-lo como contrário a qualquer exigência de ação ou omissão, desde que não tenha sido fraudulento e não tenha implicado em falta de pagamento de tributo;

c) quando lhe comine penalidade menos severa que a prevista na lei vigente ao tempo da sua prática

Obviamente, não sendo norma expressamente interpretativa, só se pode cogitar de aplicar o inciso II. Mas não cabe, em meu entender, a letra a, pois continua havendo uma infração: a falta de recolhimento do tributo declarado; pelo mesmo motivo, tampouco se

aplica a letra b, já que há sim contrariedade à IN que obrigou à inclusão dessa informação na DCTF e, ademais, há falta de recolhimento do tributo. Mas a letra c tem aplicação ao caso, ainda que indireta.

É que, como disse, para mim a norma nova equiparou a situação aqui analisada à mera falta de recolhimento do tributo regularmente declarado em DCTF, como acontecia antes da edição da IN 73/96. E para ela sempre esteve prevista a aplicação de multa no percentual de 20%. Refiro-me ao art. 5º do Decreto-lei nº 2.124:

Art. 5º. *O Ministro da Fazenda poderá eliminar ou instituir obrigações acessórias relativas a tributos federais administrados pela Secretaria da Receita Federal*

§ 1º O documento que formalizar o cumprimento de obrigação acessória, comunicando a existência de crédito tributário, constituirá confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência do referido crédito.

§ 2º Não pago no prazo estabelecido pela legislação o crédito, corrigido monetariamente e acrescido da multa de vinte por cento e dos juros de mora devidos, poderá ser imediatamente inscrito em dívida ativa, para efeito de cobrança executiva, observado o disposto no § 2º do artigo 7º do Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983

§ 3º Sem prejuízo das penalidades aplicáveis pela inobservância da obrigação principal, o não cumprimento da obrigação acessória na forma da legislação sujeitará o infrator à multa de que tratam os §§ 2º, 3º e 4º do artigo 11 do Decreto-lei nº 1.968, de 23 de novembro de 1982, com a redação que lhe foi dada pelo Decreto-lei nº 2.065, de 26 de outubro de 1983

Assim, em meu entender, o art. 18 da Lei 10.833/2003 impõe a exigibilidade de multa no percentual de 20%, prevista no art. 5º do Dec-lei nº 2.124/84, para as situações em que a informação constante na DCTF relativa à suspensão ou à extinção do débito nela confessado se revele improcedente. Em outras palavras, a lei nova retirou do art. 44 da Lei 9.430 a capitulação legal da multa, remetendo-a, ainda que indiretamente, ao decreto-lei mencionado.

Como assinalei, a introdução da exigência de o contribuinte declarar na DCTF também a forma adotada para a extinção do débito, ou a circunstância de que ele estava com sua exigibilidade suspensa, apenas trouxe um ônus a mais para a Administração sem ter ampliado o seu prazo para exigir o tributo eventualmente não recolhido.

E essa é a razão para que a aplicação retroativa aqui advogada não seja plena. Com efeito, aquele artigo determina que não se faça mais lançamento nessa hipótese. Daí, a rigor, sua aplicação retroativa deveria implicar a desconstituição do lançamento para cobrança via DCTF. Assim, de fato, já pensei e votei, acompanhando a posição da i. relatora.

Revi, porém, essa posição porque ela certamente implicará a inexigibilidade dos débitos que foram lançados com base no art. 90 da MP. É que o prazo prescricional relativo aos débitos confessados não foi alterado e, como tampouco foi introduzida hipótese

suspensiva ou interruptiva de sua contagem, descaberia hoje retomar a DCTF como instrumento para inscrição em dívida ativa.

E não tendo a lei determinado a sua inexigibilidade, não se pode obstar a Fazenda de reaver o crédito tributário que está, efetivamente, em aberto, apenas porque a forma de sua constituição tenha sido alterada posteriormente.

Com essas considerações, entendo que a contribuição é devida e deve ser exigida mediante o instrumento que era o legalmente previsto à época, ainda que posteriormente alterado.

Para elidi-lo, pois, caberia à autuada demonstrar que o débito confessado na DCTF o foi em desacordo com a lei, para mais. Essa é sua alegação neste processo, mas a prova por ela pretendida a tanto não chega.

É que ela alega que apurara a maior a base de cálculo da contribuição do que resultou sua declaração também a maior na DCTF. E o teria feito porque incluía receita considerada isenta por decorrer de venda a empresa comercial exportadora. Essa afirmação está suportada pela cópia de nota fiscal que consta à fl. 28.

Ocorre que essa nota fiscal não comprova a isenção alegada.

De fato, trata-se de uma venda para a empresa ESTEVE IRMÃOS S/A COMÉRCIO E INDÚSTRIA, CNPJ 61.377.321/0042-72 ocorrida em 19 de agosto de 1997, anterior, portanto, à Lei 9.532/97.

Dos elementos constantes dos autos não há como saber se ela é *trading*, nem mesmo se a venda foi feita com o fim específico de exportação. Unicamente se constata que as mercadorias (café) foram remetidas a um depósito que fica na “rodovia de acesso ao Aeroporto” pertencente aos Armazéns Gerais Itaú S/A. Aparentemente, pois, nem mesmo se amolda às disposições introduzidas pela Lei 9.532, pois nada leva a crer que tal armazém seja alfandegado. Há na nota a expressão “mercadoria destinada a exportação nos termos da Lei Complementar 87/96. Reg. Nº 300.181.001153”.

Para o PIS a base legal da isenção das receitas de exportação é o art. 1º da Lei 9.004, que somente fala de tradings.

Para a COFINS, já havia previsão para exclusão de vendas, com fim específico de exportação, efetuadas a empresas comerciais exportadoras, ainda que não tradings, desde que registradas na SECEX. Notar que o conceito de “fim específico de exportação”, nesse último caso, só veio a ser estabelecido pela Lei 9.532. É por isso que a DRJ considerou-o à época a prova da efetividade da exportação. São essas as provas essenciais ausentes nos autos.

Faltam, pois, as seguintes provas:

- a) de que a compradora é trading (alegado pela DRJ corretamente);
- b) que a base de cálculo é apenas a alegada;

c) ainda que se admitisse a possibilidade de aplicação da Lei 9.532, de que o depósito para onde foi encaminhada a mercadoria atende aos requisitos daquela lei.

Que o ônus da prova caberia à recorrente, no-lo diz o art. 333 do CPC, base do art. 16, III do PAF:

Art. 333. O ônus da prova incumbe:

I - ao autor, quanto ao fato constitutivo do seu direito;

II - ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

Parágrafo único. É nula a convenção que distribui de maneira diversa o ônus da prova quando:

I - recair sobre direito indisponível da parte;

II - tornar excessivamente difícil a uma parte o exercício do direito.

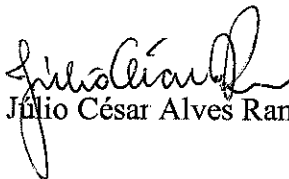
Nesses termos, entendo cabível o lançamento, ainda que a multa originalmente lançada no percentual de 75% devesse, em minha opinião, ter sido reduzida para o percentual de 20%. Como indicado no relatório, a DRJ deu entendimento diverso, o que implicou a completa desoneração da penalidade. Não tendo havido recurso de ofício, tal matéria não subiu à consideração deste Colegiado.

Vale o registro de que essa minha posição pessoal também não é acompanhada pelo restante do colegiado, de modo que, ainda que a matéria tivesse sido objeto de recurso, seria ele negado também, mantendo-se a improcedência da multa.

Em consequência, a Câmara votou pela manutenção do lançamento na exata forma estabelecida pelas instâncias anteriores, isto é, com o afastamento integral da penalidade.

Por conseguinte, negou-se provimento ao recurso do contribuinte.

Esse o acórdão que me coube redigir.


Julio César Alves Ramos

