



**MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTE
QUARTA CÂMARA**

Processo nº 13839.001001/2002-31
Recurso nº 142791 Voluntário
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Acórdão nº 204-03.218
Sessão de 3 de junho de 2008
Recorrente LEITESOL INDÚSTRIA E COMÉRCIO S/A
Recorrida DRJ CAMPINAS/SP

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1997

COMPENSAÇÃO. AÇÃO JUDICIAL. AUSÊNCIA DE TRÂNSITO EM JULGADO. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.

A compensação de crédito decorrente de recolhimento a maior de tributo com base em ação judicial sem trânsito em julgado enseja o lançamento de ofício do valor correspondente.

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1997

AUSÊNCIA DE CONTESTAÇÃO. DEFINITIVIDADE DA DECISÃO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA.

É definitiva a decisão de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício. Se a matéria que decidiu sobre a alegação do impugnante não foi atacada em razões recursais, torna-se questão controversa e definitiva.

COMPENSAÇÃO. FALTA DE COMPROVAÇÃO. INDEFERIMENTO.

O direito à compensação pressupõe a comprovação da existência de créditos líquidos e certos do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, cuja ausência implica no indeferimento do pleito.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC.

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia (Selic) para títulos federais.

Recurso Voluntário Negado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros da Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuinte, por maioria de votos, em negar provimento ao recurso. Vencidos os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Sílvia de Brito Oliveira e Renata Auxiliadora Marchetti (Suplente).

(assinado digitalmente)

Andrade Márcio Canuto Natal - Presidente em exercício e Redator *ad hoc*

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Bernardes de Carvalho, Nayra Bastos Manatta, Ali Zraik Junior, Sílvia de Brito Oliveira, Leonardo Siade Manzan e Henrique Pinheiro Torres (Presidente).

Relatório

Na condição de Presidente da Quarta Câmara da Terceira Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, que sucedeu a antiga Quarta Câmara do Segundo Conselho de Contribuintes, no uso das atribuições conferidas pelo art. 17, inciso III¹, do RICARF, designo-me Redator para formalizar o presente acórdão, tendo em vista que o Relator originário não mais integra nenhum dos Colegiados do CARF.

O contribuinte supra identificado interpôs Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 05-17.627, proferido pela 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento Campinas/SP, que julgou parcialmente procedente o lançamento de ofício da Cofins.

Por bem explicitar os fatos ocorridos até o momento da análise da Impugnação, adota-se o relatório da autoridade julgadora de primeira instância:

Trata o presente processo do Auto de Infração relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, lavrado em 18/02/2002 e cientificado ao contribuinte, por via postal, em 16/03/2002, formalizando crédito tributário no valor total de R\$ 638.786,91, com os acréscimos legais cabíveis até a data da lavratura, em virtude da não confirmação do processo judicial informado para fins de compensação dos débitos declarados de abril e março/97.

Inconformado com a exigência fiscal, o contribuinte, por intermédio de seus advogados e procuradores, protocolizou a impugnação de fls. 01/12, em 11/04/2002, juntando os documentos de fls. 13/36 e apresentando, em sua defesa, as seguintes razões de fato e de direito:

- *Entende que a exigência não pode prosperar representando a autuação fiscalização nula de pleno direito, sem qualquer critério*

¹ Art. 17. Aos presidentes de turmas julgadoras do CARF incumbe dirigir, supervisionar, coordenar e orientar as atividades do respectivo órgão e ainda:

(...)

III - designar redator *ad hoc* para formalizar decisões já proferidas, nas hipóteses em que o relator original esteja impossibilitado de fazê-lo ou não mais componha o colegiado;

legal, bem como por não refletir os valores corretos de supostos lançamentos tributários.

- Afirma que a matéria está sub judice, na Medida Cautelar nº 96.0032162-0, na qual lhe foi deferido pedido cautelar de compensação de recolhimentos indevidos de FINSOCIAL com a COFINS e de contribuição ao PIS com esta mesma contribuição.
- Menciona que a compensação, como forma de extinção do crédito tributário, pressupõe a reciprocidade de obrigação, liquidez das dívidas, exigibilidade das prestações, fungibilidade das coisas devidas e, no âmbito tributário, depende de autorização legal. Neste contexto, a compensação autuada submete-se apenas ao art. 66 da Lei nº 8.383/91 e ao Decreto nº 2.138/97, não se submetendo às restrições indevidas e ilegais promovidas pelos agentes fiscalizadores.
- Invoca o efeito declaratório da inconstitucionalidade reconhecida judicialmente, para concluir que é totalmente cabível a compensação da contribuição do PIS com o próprio PIS, mediante homologação por DCTF.
- Defende a inexigibilidade da multa de ofício, caso se entenda que o lançamento de ofício se fez na pendência de medida judicial, com vistas a prevenir a decadência do crédito tributário.
- Entende, ainda, que a multa tem função punitiva e, no percentual aplicado, tem caráter confiscatório. Afirma que o percentual de 20% previsto no artigo 61 da Lei 9430/96 poderia ter sido adotado pela fiscalização, para atender a esse princípio norteador da atividade administrativa.
- Aborda a inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, exteriorizando sua interpretação acerca do art. 6º, parágrafo único da Lei Complementar 7/70 e mencionando a edição da Resolução do Senado nº 49/95, como justificativa para o ajuizamento da Medida Cautelar referida e da Ação Declaratória nº 96.0035392-1 para compensação dos valores indevidamente pagos.
- Opõe-se novamente à multa aplicada e, quanto aos juros, menciona que estariam limitados ao percentual de 1% ao ano, inclusive em razão do art. 192 da Constituição Federal, e não poderiam incidir na forma de juros compostos. Ainda, a taxa SELIC não poderia ser utilizada como indexador, à semelhança da TR, e não teria natureza moratória para se constituir corno referencial de juros. Invoca decisão do Superior Tribunal de Justiça e reporta-se ao caráter remuneratório da referida taxa.

Em 25/11/2004 os autos retornaram em diligência à autoridade preparadora para sua avaliação quanto as razões de impugnação, emitindo relatório conclusivo em relação compensação/extinção do crédito, com posterior retorno a esta DRJ para prosseguimento.

Após análise dos elementos solicitados ao contribuinte, a Equipe de Ações Judiciais da DRF/Jundiaí concluiu que o contribuinte não possuía amparo judicial, à época dos fatos, para efetuar as referidas compensações, uma vez que foi negado provimento ao agravo interposto contra decisão de primeira instância que INDEFERIU o pedido de liminar na ação cautelar nº 96.0032162-0.

O julgamento de procedência da cautelar somente ocorreu em 27/03/98 e, demais disso, tinha o intuito de autorizar a compensação dos recolhimentos indevidos da contribuição ao FINSOCIAL com PARCELAS VINCENDAS da COFINS.

Cientificado de tais conclusões em 05/03/2007, o interessado manifestou-se em 14/03/2007, alegando que obteve decisão favorável à compensação no TRF/3 a Região em 11/11/96. Acrescenta que o posterior despacho negando seguimento ao agravo de instrumento por falta de cumprimento de mera formalidade foi questionado em agravo regimental e mantido, mas revertido em razão de recurso especial perante o Superior Tribunal de Justiça, que determinou o seguimento do Agravo de Instrumento, muito embora tal tenha ocorrido quando já proferida sentença favorável à compensação.

Conclui que o provimento dado ao recurso especial retroage a época em que foi reformada a decisão de 1ª instância em que concedeu o pedido de compensação, no agravo de instrumento em questão, razão pela qual entende-se amparado por medida judicial quando da compensação praticada.

Demais disso, ressalta que o art. 170 do CTN lhe autorizava compensações com tributos de mesma espécie seja quando da decisão sumária favorável seja quando da procedência desta ação cautelar.

Acrescenta que em 05/09/2002 foi publicada sentença julgando procedentes os pedidos de restituição e compensação com tributos de mesma espécie, relativamente aos créditos de 06/91 a 05/95, para a contribuição ao PIS, e de 06/91 a 09/91 para o Finsocial. Os recursos de apelação interpostos pela Unido pendem de apreciação.

Menciona também que os valores indevidamente recolhidos que foram convertidos em crédito para a ora peticionária compensar com os seus débitos, são de 1991 a 1995, exatamente dentro, portanto, do prazo prescricional estabelecido nas sentenças apontadas.

Quanto a compensação, reporta-se novamente ao art. 170 do CTN, e agora também ao art. 66 da Lei nº 8.383/91, bem como aos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, para concluir que nenhuma condição e nenhum limite podem ser impostos a peticionaria, já que estava amparada por lei. Entende que a legislação vigente a época autorizava a compensação com débitos tributários relativos a quaisquer tributos e contribuições sob administração da SRF,

sendo totalmente possível a compensação de créditos de PIS com débitos de Cofins, já que ambas são arrecadadas pelo mesmo órgão.

Reporta-se a jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes no que tange a legitimidade dos indébitos da Contribuição ao PIS e conclui que, possuindo o crédito supracitado, a empresa preencheu todos os requisitos exigidos pela legislação então em vigor, sendo possível, portanto, gozar de seus direito de compensar o quantum pago indevidamente título de PIS, como o quantum devido a título de Cofins.

Oferecida a impugnação, foi ela acolhida em parte, nos termos do Acórdão nº 05-17.627, que possui à seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1997

DCTF. REVISÃO INTERNA. COMPENSAÇÃO. PROCESSO JUDICIAL NÃO COMPROVADO. Exigível é o crédito tributário se não há amparo judicial no momento da compensação, nem posterior trânsito em julgado de decisão favorável ao contribuinte, e a compensação se dá após o transcurso do prazo para utilização dos créditos, bem como sem observar a forma prevista na legislação para os casos em que envolvidos tributos de espécies diferentes.

DÉBITOS DECLARADOS. MULTA DE OFÍCIO. Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício no lançamento decorrente de compensações não comprovadas, apuradas em declaração prestada pelo sujeito passivo, por se configurar hipótese diversa daquelas versadas no art. 18 da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, com a nova redação dada pelas Leis nº 11.051/2004 e 11.196/2005.

JUROS. TAXA SELIC. Nos termos da Lei nº 9.430, de 1996, os juros serão equivalentes a taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - SELIC para títulos federais, acumulada mensalmente.

ARGÜIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE. A apreciação de inconstitucionalidade da legislação tributária não é de competência da autoridade administrativa, mas sim exclusiva do Poder Judiciário.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado da decisão de primeira instância em 23/07/2007 (fl. 336), o sujeito passivo interpôs Recurso Voluntário em 01/08/2007 (fls. 337 a 354) e requereu o cancelamento do auto de infração, alegando o seguinte:

- a) quando da formulação da compensação, o sujeito passivo encontrava-se totalmente amparado por medida judicial;
- b) "em 10/06/1998 a medida cautelar foi julgada PROCEDENTE para deferir a compensação dos recolhimentos indevidos da contribuição ao Finsocial com parcelas vincendas da Cofins e da Contribuição ao PIS, em decorrência dos Decretos-Lei no 2.445 e 2.449/88, com parcelas vincendas do próprio PIS" (fls. 340 a 341);
- c) "conforme art. 170 do Código Tributário Nacional, a empresa estava autorizada a realizar a compensação dos valores de PIS e Finsocial recolhidos indevidamente com créditos tributários vincendos das contribuições de mesma espécie, pois não havia nessa época qualquer restrição ao direito de compensação de valores discutidos em ação judicial em curso" (fl. 341);
- d) "o art. 170-A do Código Tributário Nacional, com a redação dada pela Lei Complementar 104/01, segundo o qual "é vedada a compensação mediante o aproveitamento de tributo, objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial", não deve ser aplicado ao vertente caso", pois "a compensação realizada pela recorrente ocorreu antes da própria edição da Lei Complementar 104/01, mediante autorização judicial" e "tal previsão legal vincula-se aos casos em que seja controvertida, efetivamente, a questão da exigibilidade ou não, do tributo, impedindo o reconhecimento, de plano e de forma inequívoca, da existência do indébito fiscal, condição essencial para a compensação" (fl. 341);
- e) "Em 05/09/2002 foi publicada sentença julgando procedentes os pedidos formulados na ação, condenando-se a Fazenda a devolver à empresa, seja através de restituição ou de regular compensação com tributos da mesma espécie (PIS), as quantias recolhidas indevidamente e/ou à maior pela parte autora à título de PIS, no período de junho de 1991 a maio 1995, durante a vigência dos constitucionais Decretos-Lei 2.445 e 2.449, de 1988, bem como a restituir os valores referente ao recolhimento maior do Finsocial, que foram realizados pela autora no período de junho de 1991 a setembro de 1991, ou através de regular compensação com a Cofins. Tendo sido julgadas procedentes ambas as ações (cautelar e principal), a União interpôs apelações perante o E. Tribunal Regional Federal, sendo que atualmente aguarda-se o julgamento destes recursos" (fl. 343);
- f) "Para satisfazer a condição prevista no Código Tributário Nacional para que a compensação se fizesse efetiva no Direito Tributário, editou-se a Lei no 8.383/91, possibilitando ao contribuinte a compensação de seus débitos tributários da mesma espécie para com o Fisco Federal, independentemente de autorização da Repartição Fiscal" (fl. 344);
- g) "Não há que se falar assim em qualquer prescrição, uma vez que o contribuinte realizou as compensações amparado em medida judicial e dentro do prazo legal", sendo que, quando da compensação, "a legislação vigente à época autorizava a compensação com débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob administração da mesma Secretaria" (fl. 345);
- h) "a discussão a respeito da possibilidade de compensação por parte da recorrente de seus créditos com tributos da mesma espécie não é objeto de controvérsia, pois havia previsão legal expressa, quando do procedimento de compensação adotado pela mesma" (fl. 345);
- i) "O crédito da recorrente é mais do que certo, diante da publicação pelo Senado Federal da Resolução no 49/95, que suspendeu os Decretos-Leis no 2.445/88 e 2.449/88, que foram declarados constitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no Recurso Extraordinário no 148.754-2/210" (fl. 346);

j) constitucionalidade da utilização da taxa Selic como índice de atualização de créditos tributários.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal, Redator *ad hoc*

A elaboração deste voto, para o qual designei-me para formalizá-lo, nos termos do art. 17, III, do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais – RICARF, aprovado pela Portaria MF 343, de 9 de junho de 2015, deve refletir a posição adotada pela maioria dos integrantes do Colegiado, tendo-se por base o resultado constante da ata de julgamento.

O recurso foi tempestivo e atendeu aos demais requisitos para sua admissibilidade, tendo-se dele tomado conhecimento.

Conforme acima relatado, trata-se de auto de infração por meio dos quais se exigiram parcelas da Cofins nos períodos destacados, tendo remanescida a controvérsia em relação às seguintes matérias:

a) interpretação dos arts. 170 e 170-A do Código Tributário Nacional (CTN) quanto ao direito à compensação independentemente do trânsito em julgado da medida judicial assecuratória do direito;

b) compensação de créditos do Finsocial e da contribuição para o PIS com débitos da Cofins e da contribuição para o PIS;

c) prescrição do direito à formulação da compensação;

d) constitucionalidade da utilização da taxa Selic como índice de atualização de créditos tributários.

Dessa forma, diante dos contornos do recurso voluntário, tornou-se definitiva a seguinte questão decidida pela DRJ Campinas/SP:

"Intimado a demonstrar as compensações efetuadas (fl. 44), o contribuinte aponta os valores que deixou de recolher a título de COFINS, mas não indica quais créditos utilizou em compensação (fl. 47). Junta DARFs de recolhimento de FINSOCIAL pagos de 15/07/91 a 06/12/91, mas não apresenta planilha de cálculo dos créditos (fls. 62/63). Demonstrativo neste sentido somente totaliza os créditos da contribuição ao PIS recolhida de 08/08/91 a 30/06/95, no valor de 776.294,94 UFIR (fl. 48), ao passo que as utilizações indicadas à fl. 47 montam em R\$ 665.886,73 a título de COFINS e R\$ 395.061,39 a título da Contribuição ao PIS" (fl. 326).

Constata-se, portanto, que em seu recurso voluntário o contribuinte arguiu apenas questões de direito, nada dizendo sobre as questões fáticas apontadas pela Delegacia de Julgamento, como a falta de comprovação e de demonstração dos créditos compensados, falta essa que torna despicienda a análise dos motivos de direito, pois o processo administrativo

fiscal não serve à discussão do Direito em tese, sem efeitos práticos diante da falta de prova material do crédito pleiteado.

Nesse contexto, conclui-se, de pronto, pela impossibilidade de atendimento do pedido do Recorrente em razão da definitividade da decisão recorrida no que tange à não comprovação do direito creditório pleiteado, pois, conforme preceitua o parágrafo único do art. 42 do Decreto nº 70.235/1972, são "definitivas as decisões de primeira instância na parte que não for objeto de recurso voluntário ou não estiver sujeita a recurso de ofício".

A falta de demonstração e de comprovação do crédito alegado vai de encontro ao comando contido no art. 16 do Decreto nº 70.235/1972, que regula o Processo Administrativo Fiscal (PAF), em que se estipula que cabe ao impugnante o ônus da prova de suas alegações, prova essa que deve ser apresentada no momento da impugnação.

O referido art. 16 do PAF assim dispõe:

Art. 16. A impugnação mencionará:

I - a autoridade julgadora a quem é dirigida;

II - a qualificação do impugnante;

III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993) - Grifei

(...)

§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

b) refira-se a fato ou a direito superveniente; (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos. (Incluído pela Lei nº 9.532, de 1997)

O ônus da prova recai sobre a pessoa que alega o direito ou o fato que o modifica, extingue ou que lhe serve de impedimento, devendo prevalecer a decisão da DRJ Campinas/SP que não reconheceu o direito creditório com base nos dados constantes dos autos, cujas conclusões não foram infirmadas pelo Recorrente com documentação hábil e idônea.

Além disso, no momento da declaração da compensação em DCTF, inexistia direito líquido e certo, conforme exige o art. 170 do CTN², pois a ação judicial em que se fundamentara ainda não havia transitado em julgado e nem havia a demonstração e a

² Art. 170. A lei pode, nas condições e sob as garantias que estipular, ou cuja estipulação em cada caso atribuir à autoridade administrativa, autorizar a compensação de créditos tributários com créditos líquidos e certos, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública.

comprovação da apuração do crédito declarado, conforme ficou demonstrado nos presentes autos.

Essa questão foi muito bem abordada no Acórdão nº 204-00.790, prolatado em 9 de novembro de 2005, cujo voto condutor, em parte, assim dispôs:

O que temos, então, é que na data do preenchimento da DCTF, bem como quando de sua entrega, o contribuinte tinha mera expectativa de direito acerca de eventuais créditos decorrentes do pagamento a maior do Finsocial, não havendo liquidez alguma quanto aos pugnados créditos para haver compensação com débitos vencidos e vincendos do Cofias. [...]

Foi justamente para evitar tais artifícios é que o legislador acresceu ao artigo 170 do CTN o art. 170-A, que vedou a compensação antes do trânsito em julgado do tributo sob discussão. Demais disso, quando da entrega das DCTF, vigia a IN SRF 21/97, cujo artigo 17, com a redação dada pela IN SRF 73/97, assim dispunha:

Art. 11 Para efeito de restituição, ressarcimento ou compensação de crédito decorrente de sentença judicial transitada em julgado, o contribuinte deverá anexar ao pedido de restituição ou de ressarcimento uma cópia do inteiro teor do processo judicial a que se referir o crédito e da respectiva sentença, determinando a restituição, o ressarcimento ou a compensação.

§ 1º No caso de título judicial em fase de execução, a restituição, o ressarcimento ou a compensação somente poderão ser efetuados se o contribuinte comprovar junto à unidade da SRF a desistência perante o Poder Judiciário da execução do título judicial e assumir todas as custas do processo, inclusive os honorários advocatícios.

§ 2º Não poderão ser objeto de pedido de restituição, ressarcimento ou compensação os créditos decorrentes de títulos judiciais já executados perante o Poder Judiciário, com ou sem emissão de precatório. (*Sublinhei*)

Assim, não tinha o contribuinte direito de se compensar quando o fez, pelo que andou bem o Fisco ao exigir tais créditos tributários compensados indevidamente. Também entendo que o posterior trânsito em julgado da ação judicial não convalida a compensação anteriormente feita, mas indevida e ilegítima quando de sua efetivação, eis que, então, sem título judicial a respaldá-la e, absolutamente, ilíquida. Nada obstante, não se tem nos autos a comprovação do trânsito em julgado da referida ação judicial [...].

Ainda que se superasse a falta de liquidez e certeza do crédito pleiteado, ou seja, a ausência de sua demonstração e comprovação, há que se destacar que as questões de direito levantadas pelo Recorrente não podem ser analisadas neste Colegiado, pois "[importa] renúncia às instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo

objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial" (Súmula nº 1).

Quanto à controvérsia acerca da constitucionalidade da utilização da taxa Selic como índice de atualização de créditos tributários, trata-se de matéria que se tornou pacificada neste Segundo Conselho após a edição da Súmula nº 3 que assim dispõe:

É cabível a cobrança de juros de mora sobre os débitos para com a União decorrentes de tributos e contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil com base na taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia — Selic para títulos federais.

Com base nesses fundamentos o relator original votou por negar provimento ao recurso voluntário, sendo acompanhado pela maioria do Colegiado.

(assinado digitalmente)
Andrade Márcio Canuto Natal