



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

Processo n° 13896.002925/2009-46
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3402-002.862 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 26 de janeiro de 2016
Matéria PIS E COFINS
Recorrentes COMPANHIA BRASILEIRA DE MEIOS DE PAGAMENTO e FAZENDA NACIONAL
Fazenda Nacional

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2004

Ementa **NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO. DECADÊNCIA DO DIREITO DO FISCO.**

Restando configurado o lançamento por homologação pelo pagamento antecipado do tributo, o prazo de decadência do direito do Fisco efetuar o lançamento de ofício rege-se pela regra do art. 150, § 4º do CTN, operando-se em cinco anos, contados da data do fato gerador. Inexistindo a antecipação do pagamento, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, contando-se o prazo de cinco anos a partir do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado. Precedente do STJ RESP 973.733.

NULIDADE. DESCUMPRIMENTO DO ART. 142 DO CTN.

Se as diferenças objeto do lançamento de ofício foram apuradas mediante o cruzamento das informações contidas nos livros contábeis com as informações prestadas pelo contribuinte em DCTF, não há que se falar em descumprimento do art. 142 do CTN.

ÔNUS DA PROVA.

Em se tratando de processo de auto de infração, cabe à fiscalização o ônus da prova dos fatos jurígenos da pretensão fiscal e cabe à defesa o ônus da prova dos fatos impeditivos, modificativos ou extintivos da pretensão fazendária.

JUROS DE MORA SOBRE A MULTA DE OFÍCIO.

Não incidem juros de mora sobre a multa de ofício, por carência de fundamento legal expresso.

Recurso de ofício negado.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício e, por maioria de votos, em dar provimento parcial ao recurso voluntário para: **a)** excluir os valores lançados em maio e setembro de 2004, em virtude da decadência do direito do fisco, com base no art. 150, § 4º, combinado com o art. 156, V, ambos do CTN; **b)** retificar a apuração das contribuições referentes ao código de arrecadação 5952, fato gerador de 31/12/2006, substituindo-se, no demonstrativo de fls. 1555 do PDF, o valor de R\$ 409.162,13, considerado pela fiscalização na época do lançamento, pelo valor de R\$ 411.592,87, alegado pelo contribuinte; e **c)** excluir a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado, devendo, ainda, a autoridade administrativa cumprir a determinação da decisão de primeira instância, no sentido de efetuar a imputação do pagamento de R\$ 133.414,21, realizado em 28/03/2008. Vencidos os Conselheiros Jorge Freire, Waldir Navarro Bezerra e Maria Aparecida Martins de Paula, quanto à exclusão dos juros de mora sobre a multa de ofício. Ausente a Conselheira Valdete Aparecida Marinheiro. Sustentou pela recorrente o Dr. Daniel Lacasa Maya, OAB/DF 24.675.

(Assinado com certificado digital)

Antonio Carlos Atulim – Presidente e Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Antonio Carlos Atulim, Jorge Freire, Valdete Aparecida Marinheiro, Waldir Navarro Bezerra, Thais De Laurentiis Galkowicz, Maria Aparecida Martins de Paula, Diego Diniz Ribeiro e Carlos Augusto Daniel Neto.

Relatório

Trata-se de autos de infração com ciência pessoal do contribuinte em **23/12/2009** (fls. 1576 e 1597), lavrados para exigir as contribuições ao PIS e à COFINS em relação aos períodos de apuração compreendidos entre **fevereiro de 2004 e novembro de 2007**, em razão de diferenças apuradas entre os valores contabilizados e os declarados, conforme minuciosamente narrado no termo de constatação fiscal de fls. 1487/1495.

Em sede de impugnação, o contribuinte alegou, em síntese, o seguinte:

a) Decadência do direito do fisco em relação aos fatos geradores ocorridos até 30/11/2004, a teor do art. 150, § 4º do CTN;

b) Violação do art. 142 do CTN, pois a fiscalização se pautou em mera presunção de ocorrência do fato gerador. A fiscalização não aprofundou seu trabalho mediante a conferência física de documentos fiscais e contábeis, constituindo crédito tributário que não é líquido e nem certo;

c) A prova contábil trazida aos autos demonstra que diversas divergências apontadas pela fiscalização não existem, de modo que não há que se falar em tributo devido; e

d) não existe previsão legal para a cobrança de juros de mora sobre a multa de ofício.

Por meio do Acórdão 36.753, de 24/01/2012, a 3ª Turma da DRJ - Campinas **julgou a impugnação procedente em parte. Com base no Parecer PGFN/CAT 1.617/2008, foi**

reconhecida a decadência do direito do fisco efetuar o lançamento em relação aos fatos geradores ocorridos até novembro de 2004, exceto maio e setembro de 2004 em relação aos quais a DRJ considerou que não teria havido pagamento antecipado. Foram rejeitadas as alegações de que o lançamento está calcado em meras presunções e em demonstrativos elaborados com erro, pois a fiscalização tomou por base declarações, demonstrativos e livros contábeis apresentados pelo contribuinte em resposta às várias intimações que ocorreram durante o procedimento. Além das exigências alcançadas pela decadência, a DRJ excluiu do lançamento os valores em relação aos quais os documentos apresentados pelo contribuinte comprovaram a inexistência das diferenças apuradas pela fiscalização. Foi mantida a exigência dos juros de mora sobre a multa de ofício. Houve interposição de recurso de ofício, quanto ao crédito tributário exonerado.

Regularmente notificado do acórdão de primeira instância em 19/07/2012 (fl. 4066), o contribuinte apresentou recurso voluntário 17/08/2012, alegando, em síntese, o seguinte:

a) A decadência também atingiu os fatos geradores de maio e setembro de 2004, pois houve pagamento antecipado, já que o lançamento decorre de diferenças. Além disso, não há previsão legal para "fatiar" as contribuições de acordo com a origem da receita submetida à tributação para fins de verificação do pagamento antecipado;

b) Ocorreu violação do art. 142 do CTN, pois o lançamento está calcado em presunção simples. Não houve aprofundamento da fiscalização, pois o auto de infração está pautado no mero cotejo entre valores escriturados em contas contábeis de provisão e os valores informados nas DCTF. Quando o valor da DCTF era menor do que valor da provisão o fiscal presumiu que se tratava de declaração/recolhimento a menor. Quando o valor declarado era maior que o escriturado a fiscalização desconsiderou a diferença;

c) Os prazos concedidos pela fiscalização foram muito curtos e não foi possível ao contribuinte fazer a conciliação entre o sistema informatizado e os documentos contábeis. As supostas diferenças se originaram justamente dessa falta de conciliação;

d) Foram impugnadas de modo específico as exigências mantidas pelo acórdão de primeira instância em relação aos fatos geradores de dezembro/2005; julho/2006, outubro/2006 e dezembro/2006. A defesa ressaltou que embora a DRJ tenha determinado que fosse observado o pagamento efetuado em 28/03/2008, a autoridade administrativa não efetuou a imputação.

e) Contestou a incidência de juros de mora sobre a multa de ofício.

Por meio da Resolução nº 3403-00.568 o julgamento foi convertido em diligência à repartição de origem a fim de que a autoridade administrativa certificasse nos autos a existência de pagamentos antecipados do PIS e da COFINS, bem como a qual tributo se refere o código de arrecadação 5952.

Os autos retornaram com o despacho de fls. 4672/4673 e extratos anexos, dando conta da existência de pagamentos antecipados em todos os períodos de apuração. Informou a autoridade administrativa que o código de arrecadação 5952 se refere ao recolhimento conjunto do PIS, COFINS e CSL com alíquota de 4,65% na seguinte proporção:

PIS	0,65 %
COFINS	3,00 %
CSLL	1,00 %

É o relatório.

Voto

Conselheiro Antonio Carlos Atulim, relator.

Os recursos de ofício e voluntário preenchem os requisitos formais de admissibilidade e, portanto, deles se toma conhecimento.

RECURSO DE OFÍCIO

As matérias a serem reexaminadas por este colegiado são a decadência do direito do fisco e as exclusões efetuadas pela turma campineira, em razão de o contribuinte ter justificado a inexistência das diferenças lançadas.

A turma julgadora de Campinas considerou que embora se trate de uma contribuição, deveriam ser aplicados ao caso concreto a Súmula Vinculante nº 8 do STF e o Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, que foi aprovado pelo Ministro da Fazenda em 18 de agosto de 2008.

O Parecer PGFN/CAT nº 1.617/2008, estabelece, quanto à contagem do prazo de decadência, que (i) inexistindo pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 173, I, do CTN, pouco importando se houve ou não declaração do débito ao fisco; e (ii) se houve pagamento antecipado, aplica-se a regra do art. 150, § 4º do CTN.

O entendimento da Procuradoria da Fazenda Nacional está conforme ao que restou decidido no RESP nº 973.733 pelo STJ na sistemática do art. 543-C do CPC.

Com o advento do art. 62-A do Regimento Interno do CARF a questão da decadência do direito do fisco efetuar o lançamento dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação está pacificada. Este Colegiado deve obrigatoriamente aplicar a Súmula Vinculante nº 8 do STF e a decisão do STJ proferida no RESP nº 973.733, sob o regime do art. 543-C do CPC, que considera que o pagamento antecipado do tributo, antes de qualquer iniciativa do fisco, é relevante para caracterizar o lançamento por homologação. Eis a ementa do referido julgado:

“RECURSO ESPECIAL Nº 973.733 - SC (2007/0176994-0)

RELATOR : MINISTRO LUIZ FUX RECORRENTE : INSTITUTO NACIONAL DO SEGURO SOCIAL - INSS REPR. POR : PROCURADORIA-GERAL FEDERAL PROCURADOR : MARINA CÂMARA ALBUQUERQUE E OUTRO(S)

RECORRIDO : ESTADO DE SANTA CATARINA PROCURADOR : CARLOS ALBERTO PRESTES E OUTRO(S)

EMENTA PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO. TRIBUTO SUJEITO A LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. INEXISTÊNCIA DE PAGAMENTO ANTECIPADO. DECADÊNCIA DO DIREITO DE O FISCO CONSTITUIR O CRÉDITO TRIBUTÁRIO. TERMO INICIAL.

ARTIGO 173, I, DO CTN. APLICAÇÃO CUMULATIVA DOS PRAZOS PREVISTOS NOS ARTIGOS 150, § 4º, e 173, do CTN. IMPOSSIBILIDADE.

1. O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário (lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito (Precedentes da Primeira Seção: REsp 766.050/PR, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 28.11.2007, DJ 25.02.2008; AgRg nos EREsp 216.758/SP, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, julgado em 22.03.2006, DJ 10.04.2006; e EREsp 276.142/SP, Rel. Ministro Luiz Fux, julgado em 13.12.2004, DJ 28.02.2005).

2. É que a decadência ou caducidade, no âmbito do Direito Tributário, importa no perecimento do direito potestativo de o Fisco constituir o crédito tributário pelo lançamento, e, consoante doutrina abalizada, encontra-se regulada por cinco regras jurídicas gerais e abstratas, entre as quais figura a regra da decadência do direito de lançar nos casos de tributos sujeitos ao lançamento de ofício, ou nos casos dos tributos sujeitos ao lançamento por homologação em que o contribuinte não efetua o pagamento antecipado (Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 163/210).

3. O dies a quo do prazo quinquenal da aludida regra decadencial rege-se pelo disposto no artigo 173, I, do CTN, sendo certo que o "primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado" corresponde, iniludivelmente, ao primeiro dia do exercício seguinte à ocorrência do fato imponible, ainda que se trate de tributos sujeitos a lançamento por homologação, revelando-se inadmissível a aplicação cumulativa/concorrente dos prazos previstos nos artigos 150, § 4º, e 173, do Codex Tributário, ante a configuração de desarrazoado prazo decadencial decenal (Alberto Xavier, "Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro", 3ª ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2005, págs. 91/104; Luciano Amaro, "Direito Tributário Brasileiro", 10ª ed., Ed. Saraiva, 2004, págs. 396/400; e Eurico Marcos Diniz de Santi, "Decadência e Prescrição no Direito Tributário", 3ª ed., Max Limonad, São Paulo, 2004, págs. 183/199).

5. In casu, consoante assente na origem: (i) cuida-se de tributo sujeito a lançamento por homologação; (ii) a obrigação ex lege de pagamento antecipado das contribuições previdenciárias não restou adimplida pelo contribuinte, no que concerne aos fatos imponíveis ocorridos no período de janeiro de 1991 a dezembro de 1994; e (iii) a constituição dos créditos tributários respectivos deu-se em 26.03.2001.

6. Destarte, revelam-se caducos os créditos tributários executados, tendo em vista o decurso do prazo decadencial quinquenal para que o Fisco efetuasse o lançamento de ofício substitutivo.

7. Recurso especial desprovido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008."

Tendo em vista que a turma campineira aplicou o art. 150, § 4º do CTN aos períodos de apuração em relação aos quais houve pagamento antecipado, está correta a exoneração procedida com base neste critério, devendo ser mantido o acórdão de primeira instância nesta parte.

Relativamente às demais exonerações, verifica-se à luz da argumentação da decisão recorrida e dos documentos acostados aos autos, que não merece reparo o acórdão de primeira instância nesta parte, pois as supostas diferenças foram comprovadas pelo contribuinte de forma satisfatória e a parcela que não pode ser comprovada, em relação ao fato gerador de janeiro de 2005, foi recolhida em 28/03/2008 (R\$ 133.414,21).

Com esses fundamentos, voto no sentido de negar provimento ao recurso de ofício para manter as exonerações efetuadas em primeira instância por seus próprios e jurídicos fundamentos.

RECURSO VOLUNTÁRIO

Alegou o contribuinte que também estão decaídos os fatos geradores ocorridos em maio e setembro de 2004. No seu entender existe pagamento antecipado em relação a estes períodos de apuração e a regra a ser aplicada é a do art. 150, § 4º do CTN.

Na informação prestada às fls. 4672, a autoridade administrativa confirmou a existência de pagamentos antecipados em relação a esses fatos geradores.

Realmente, em relação ao PIS existe um pagamento de R\$ 10,00 para cada fato gerador ocorrido durante o ano de 2004, conforme demonstrativo de fls. 4642/4643, razão pela qual o crédito tributário lançado em relação ao mês de maio de 2004 deve ser excluído do auto de infração, com base no art. 150, § 4º, combinado com o art. 156, V, ambos do CTN.

Já em relação à COFINS, existem vários recolhimentos ao longo do ano de 2004 sob o código de arrecadação 5952, que segundo informação da autoridade administrativa, se refere à retenção de contribuições sobre pagamentos efetuados de pessoa jurídica a pessoa jurídica. O código de arrecadação 5952 abrange pagamentos de três contribuições a saber: PIS, COFINS e CSLL.

Sendo assim, embora os pagamentos sob o código de arrecadação 5952 se refiram a contribuições devidas por terceiros (que foram retidas na fonte), tais pagamentos devem ser considerados para o fim de caracterizar o lançamento por homologação, pois eles servem de indício ao fisco de que a empresa está em atividade e praticando fatos geradores.

Com base neste entendimento, e considerando o entendimento firmado na Súmula CARF nº 99, devem ser excluídos dos lançamentos os valores apurados em maio e setembro de 2004, com base no art. art. 150, § 4º, combinado com o art. 156, V, ambos do CTN.

No que concerne ao mérito, verifica-se que a própria defesa reconheceu que as diferenças lançadas decorreram do cruzamento de informações entre os livros contábeis apresentados eletronicamente com as DCTF.

Sendo assim, não tem o menor cabimento a alegação de que a fiscalização "presumiu" as diferenças ou que existem erros nos livros ou nas DCTF apresentadas.

As diferenças existem e foram constatadas a partir dos elementos lançados pela própria recorrente em sua contabilidade. Não é demais lembrar que a escrituração contábil

goza da presunção de veracidade e legitimidade, a teor do que dispõe o art. 9º, §§ 1º e 2º do Decreto-Lei nº 1.598/77.

A presunção de veracidade e legitimidade dos registros contábeis opera em dois sentidos. Por um lado, cabe ao fisco o ônus de provar que os lançamentos efetuados não correspondem à realidade, caso pretenda decretar a imprestabilidade da escrituração para fins fiscais. E, de outro lado, cabe ao contribuinte, em caso de inexatidões ou erros eventualmente cometidos, produzir a prova do fato.

Versando este processo sobre autos de infração, o ônus da prova das diferenças apuradas era do fisco. E o fisco se desincumbiu desse ônus, pois não contestou a veracidade e a legitimidade dos registros contábeis e declarações prestadas pelo contribuinte, baseando seu trabalho nos documentos produzidos pelo próprio fiscalizado.

Sendo assim, cabe ao contribuinte o ônus da prova de comprovar que as diferenças não existem ou que estão incorretas, a teor do previsto no art. 16, III, do Decreto nº 70.235/72.

No caso concreto, ao contrário do alegado, a fiscalização cumpriu o disposto no art. 142 do CTN, pois fiscalizou os livros do contribuinte e suas declarações por meio eletrônico. O fato de não ter se dirigido fisicamente ao estabelecimento do contribuinte e não ter manipulado documentos em papel, não significa descumprimento do art. 142 do CTN, pois com a capacidade de processamento de dados desenvolvida pela Receita Federal nos últimos anos e com a criação de inúmeras obrigações acessórias, é cada vez mais rara a necessidade do comparecimento de um exator ao estabelecimento do contribuinte.

Verifica-se nos autos que a fiscalização mediante intimações abriu oportunidade de o contribuinte justificar as diferenças apuradas. Mas a defesa alegou que os prazos concedidos foram insuficientes diante da grande quantidade de documentos a serem pesquisados.

Entretanto, essa alegação acabou caindo no vazio porque durante o prazo para impugnação a defesa conseguiu reunir uma boa quantidade de documentos para justificar as diferenças, tendo logrado êxito em obter a desconstituição de uma grande parcela do crédito tributário exigido já no julgamento campineiro.

O exame do inteiro teor da decisão recorrida revela que aquela turma de julgamento acolheu a maior parte das justificativas apresentadas pelo contribuinte, tendo excluído cerca de 70% do crédito tributário lançado em relação à COFINS e cerca de 89% do crédito tributário relativo ao PIS.

A defesa reclamou que a autoridade administrativa não cumpriu a determinação da DRJ quanto à imputação do pagamento efetuado em 28/03/2008. Esse pagamento, no valor de R\$ 133.414,21, se refere à parcela do crédito tributário relativo ao mês de janeiro de 2005, que a defesa não conseguiu comprovar.

A autoridade administrativa não tinha mesmo que efetuar a imputação do pagamento antes do desfecho deste processo administrativo, pois além da pendência do julgamento do recurso de ofício, o comando emanado da decisão campineira foi bem claro no sentido de que a imputação deveria ser efetuada na fase de liquidação e cobrança do crédito tributário, ou seja, ao final do processo.

Passa-se agora a analisar as contestações específicas dos valores mantidos pela DRJ na ordem em que foram apresentadas no recurso voluntário, esclarecendo-se à defesa que serão analisados todas as alegações e documentos que foram apresentados com o recurso, pois tratando-se de elementos apresentados para serem contrapostos às razões de decidir do julgamento de primeira instância, não podem ser considerados preclusos a teor do art. 16, § 4º, "c", do Decreto nº 70.235/72.

II.3.3 – COFINS E PIS RETIDOS NA FONTE (CÓDIGO 5952)

Tributo	Código	Fato Gerador	Valor R\$
COFINS	5952	31/10/2006	175.137,68
PIS	5952	31/10/2006	37.946,49

Para que os senhores conselheiros possam se situar, as contribuições em questão (código de arrecadação 5952) são aquelas a que se refere o art. 30 da Lei nº 10.833/2003, *in verbis*:

"Art. 30. Os pagamentos efetuados pelas pessoas jurídicas a outras pessoas jurídicas de direito privado, pela prestação de serviços de limpeza, conservação, manutenção, segurança, vigilância, transporte de valores e locação de mão-de-obra, pela prestação de serviços de assessoria creditícia, mercadológica, gestão de crédito, seleção e riscos, administração de contas a pagar e a receber, bem como pela remuneração de serviços profissionais, estão sujeitos a retenção na fonte da Contribuição Social sobre o Lucro Líquido - CSLL, da COFINS e da contribuição para o PIS/PASEP.(...)"

A base de cálculo dessas contribuições é o pagamento efetuado a pessoa jurídica pelos serviços mencionados no art. 30; a alíquota é de 4,65%, na forma do art. 31 da referida lei; e o prazo de recolhimento da contribuição retida em determinado mês se encerra no último dia útil do segundo decêndio do mês subsequente àquele em que foi efetuada a retenção (art. 35).

Pois bem. A defesa alegou que esses valores mantidos pela DRJ foram declarados e pagos na DCTF do mês de novembro colocando entre parênteses a expressão "regime de caixa". A provisão foi feita na segunda quinzena de outubro, segundo a defesa pelo "regime de competência", mas o valor só foi pago e declarado na DCTF da primeira quinzena de novembro pelo "regime de caixa".

A turma campineira não acolheu a alegação e nem os documentos então apresentados pelo contribuinte com os seguintes fundamentos:

"(...)

A fiscalização apurou a divergência entre o tributo apurado na contabilidade e o declarado em DCTF a partir de informações prestadas pelo próprio contribuinte, conforme planilha de fl. 103 do Vol. VIII. Assim, de nada vale à impugnante alegar que fornecera informações equivocadas à fiscalização. A possibilidade de modificação do crédito constituído passa portanto, necessariamente, pela força probante dos documentos trazidos junto com a impugnação.

A documentação juntada pela impugnante, fls. 168 e seguintes do Vol. XI, consistente de planilhas, DCTF e DARF, não esclarece quais teriam sido os lançamentos computados em períodos distintos daquele do fato gerador. Conseqüentemente, os elementos trazidos pela defesa não conseguem demonstrar efetivamente o erro do lançamento e a alegada extinção do crédito pelo pagamento feito anteriormente à lavratura do Auto de Infração.

(...)"

Compulsando o Vol XI não localizei a fl. 168 citada pelo ilustre relator campineiro, assim como já não tinha localizado os pagamentos antecipados, cuja existência ele informara no corpo da decisão recorrida (daí a razão a para baixa do processo em diligência).

Existe uma discrepância entre a numeração adotada no voto campineiro e a registrada nas imagens em PDF do processo, que este relator não conseguiu identificar. Mas os documentos citados pela decisão de primeira instância estão nas seguintes folhas do Vol. XI: relatório de apuração do PIS do período de 01 a 15/11/2006 (fls. 2245/2249); relatório de apuração da COFINS do período de 01 a 15/11/2006 (fls. 2250/2257); relatório de apuração do PIS do período de 16/10/2006 a 31/10/2006 (fls. 2258/2260); relatório de apuração da COFINS do período de 16/10/2006 a 31/10/2006 (fls. 2254/2257); DCTF de novembro de 2006 (fls. 2260/2269); comprovantes de arrecadação (fls. 2270/2277).

A análise dos referidos relatórios em confronto com as DCTF e os comprovantes de arrecadação, realmente não permite constatar que os valores apurados na segunda quinzena de outubro de 2006 foram declarados e pagos em novembro de 2006, pois os valores dos pagamentos efetuados não conferem com as totalizações dos relatórios.

No relatório de apuração da COFINS do período de 16/10/2006 a 31/10/2006 (fls. 2254/2257) constam os valores retidos na segunda quinzena de outubro de 2006, totalizando R\$ 156.586,40.

No relatório de apuração do PIS do período de 16/10/2006 a 31/10/2006 (fls. 2258/2261) constam os valores do PIS retidos na segunda quinzena de outubro de 2006, totalizando R\$ 33.927,05.

Entretanto, os valores contidos nos comprovantes de arrecadação não conferem com esses valores. Seria necessário que a defesa tivesse feito algum tipo demonstração para comprovar que esses valores estavam incluídos nos pagamentos efetuados, o que não ocorreu.

Sendo assim, considero que não merece reparo a decisão recorrida. Esses documentos realmente não comprovaram as alegações do contribuinte.

Em sede de recurso voluntário, a defesa reapresentou os relatórios do PIS e COFINS retidos na segunda quinzena de outubro e pagos e declarados em novembro de 2006,

mas agora com totalizações diferentes. Segundo os relatórios de fls. 4155/4158 a COFINS retida no período totaliza R\$ 181.309,66. Segundo o relatório de fls. 4161/4165 o PIS totaliza R\$ 39.283,76.

Esses valores agora conferem com os comprovantes de arrecadação de fls. 4166/4167, que são os mesmos apresentados anteriormente pelo contribuinte no Volume XI.

Esse quadro permite inferir o seguinte: as diferenças apuradas pela fiscalização **existem** porque na contabilidade a escrituração foi feita nos termos dos arts. 30 e 35 da Lei nº 10.833/03, mas os valores retidos em outubro foram declarados na DCTF do mês de novembro. Ao contrário do que sugeriu o contribuinte, não existe previsão legal para apurar as contribuições pelo regime de competência e declará-las pelo regime de caixa. Não se sabe de onde o contribuinte retirou essa interpretação. A regra que está no art. 30 e 35 da Lei nº 10.833/03 é que a retenção ocorra no mesmo mês de pagamento do preço do serviço tomado e que a contribuição seja recolhida até o vigésimo dia útil mês seguinte. Sendo assim, as contribuições retidas em outubro deveriam ter sido declaradas na DCTF de outubro e não na de novembro. Somente o pagamento deveria ocorrer em novembro.

Com o procedimento adotado o contribuinte postergou o pagamento das contribuições retidas na fonte em outubro, pois em vez de pagá-las no dia 20/11/2006, como manda o art. 35 da Lei nº 10.833/03, pagou com 9 dias de atraso em 29/11/2006, sendo devida uma multa de mora de 2,97% (art. 61, § 1º da Lei nº 9.430/96), que não foi recolhida.

Sendo assim, só resta a este colegiado manter os valores do PIS e da COFINS código de arrecadação 5952, nos moldes em que foram lançados pela fiscalização no mês de outubro de 2006.

Adiante ao contribuinte a informação de que não há como efetuar a imputação dos pagamentos de fls. 4166/4167, efetuados em novembro, ao débito lançado de ofício, pois aqueles pagamentos estão vinculados ao débito informado na DCTF de novembro.

II.3.4 – COFINS E PIS RETIDOS NA FONTE (CÓDIGO 5952)

Tributo	Código	Fato Gerador	Valor R\$
COFINS	5952	31/12/2006	75.333,42
PIS	5952	31/12/2006	16.322,24

Em relação a esses débitos, a defesa alegou que foram extintos antes do lançamento de ofício, sendo que a extinção ocorreu em parte por compensação e em parte por pagamento.

A COFINS teria sido liquidada da seguinte forma: R\$ 290.714,26, conforme o DARF anexo ao recurso (doc. 4) e R\$ 120.878,61 por meio de compensação, totalizando R\$ 411.592,87.

O PIS teria sido extinto por dois DARF, um no valor de 89.178,48 e outro no valor de R\$ 996,67, totalizando R\$ 90.175,15 (doc. 5).

A turma campineira não acolheu as alegações do contribuinte, sob o argumento de que só foram apresentados documentos relativos à extinção da COFINS num total de R\$ 411.592,87, mas que esses documentos já foram considerados pela fiscalização por ocasião do lançamento da diferença.

Com razão a DRJ, pois na planilha de fls. 1555 se pode verificar que tanto o pagamento do PIS, no montante alegado pelo contribuinte de R\$ 90.175,15, quanto o valor de R\$ 409.162,13 relativo à extinção da COFINS, já foram deduzidos no momento da apuração das diferenças, resultando em uma diferença total de contribuições de R\$ 116.766,81.

A diferença de R\$ 116.766,81 se refere a R\$ 75.333,43 de COFINS, R\$ 16.322,24 de PIS e R\$ 25.111,14 de CSL, que foi lançada em outro processo, conforme se pode constatar no demonstrativo de fl. 1545.

Contudo, a planilha de fls. 1555 deve ser retificada para o fim de substituir o valor de R\$ 409.162,13, considerado pela fiscalização na época do lançamento, pelo valor de R\$ 411.592,87, alegado pelo contribuinte. Isto porque os valores extintos por compensação estão bem próximos dos R\$ 120.878,61, alegado pelo contribuinte, conforme se pode constatar mediante a soma dos débitos extintos por compensação, relativos ao mês de dezembro de 2006, que se encontram declarados nos Perdecomp anexados às fls. 2427 e ss. do Vol. XIII. Este relator ao efetuar a soma constatou o valor de R\$ 120.788,61.

II.3.5 – COFINS E PIS RETIDOS NA FONTE (CÓDIGO 5952)

Tributo	Código	Fato Gerador	Valor R\$
COFINS	5952	31/07/2006	16.071,14
PIS	5952	31/07/2006	3.482,08

A defesa alegou em sede de recurso que esses valores estão quitados da seguinte forma: COFINS, por meio de um DARF no total de R\$ 659.918,40 (doc. 06) e PIS, por meio de um DARF no valor de R\$ 141.982,31, os quais não teriam sido observados pela fiscalização.

A questão não foi apreciada pela DRJ porque só foi apresentada de forma específica no recurso voluntário. Não cabe aqui a discussão inaugurada em sede de recurso voluntário sobre se houve ou não houve a preclusão, pois a alegação do contribuinte é improcedente. De quê adianta ficar discutindo a preclusão, se os documentos não comprovam o que foi alegado?

Ao contrário do alegado, os pagamentos de COFINS no valor de R\$ 650.874,96 e de PIS no valor de R\$ 141.307,17 já foram considerados na apuração da fiscalização quando da constatação das diferenças acima, que foram lançadas e mantidas pela decisão campineira.

No demonstrativo de fls. 1555 está comprovado que os pagamentos alegados pelo contribuinte já foram considerados pelo fisco, conforme excerto a seguir:

16/07/2006	31/07/2006	650874,96	217395,69	141307,17	0,00	1.021.307,57	284,29	1.009.577,62	36924,32	1.021.591,86	24.910,28
------------	------------	-----------	-----------	-----------	------	--------------	--------	--------------	----------	--------------	-----------

Portanto, devem ser mantidas as diferenças de PIS e COFINS lançadas pela fiscalização.

II.3.6 – COFINS E PIS RETIDOS NA FONTE (CÓDIGO 5952)

Tributo	Código	Fato Gerador	Valor R\$
COFINS	5952	31/12/2005	67.715,58
PIS	5952	31/12/2005	14.671,71

A recorrente alegou que os débitos foram extintos por pagamento nos seguintes termos:

92. De acordo com os lançamentos contábeis efetuados nas contas n^os 2106010021 (COFINS), 2106010022 (CSLL) e 2106010023 (PIS), relativamente à segunda quinzena de dezembro de 2005, foi registrado no passivo (regime de competência), no total de R\$ 924.586,48 (**doc. 07**).

93. O valor registrado na contabilidade (regime de competência), no total de R\$ 924.586,48, é composto da seguinte forma (**doc. 07**): **(I)** faturas provisionadas, nos valores de (- R\$ 356.456,44) e (- R\$ 778.684,31); **(II)** pagamento, no valor total de R\$ 630.814,45; e **(III)** pagamento, no valor total de (- R\$ 420.260,18), efetuado em janeiro de 2006 (regime de caixa), mas relativo à segunda quinzena de dezembro de 2005 (regime de competência).

94. Por outro lado, o valor efetivamente devido na 2^a quinzena de dezembro de 2005 pelo regime de caixa é de R\$ 636.292,26, cujo valor foi informado na DCTF da própria 2^a quinzena de dezembro de 2005 e recolhido pela **Recorrente** mediante DARFs (**doc. 07**).

Com o devido respeito à recorrente, essa explicação não explica nada.

No demonstrativo da fiscalização, fls. 1454, o contribuinte havia informado ao exator que o valor total apurado em relação às três contribuições era de R\$ 741.251,42, conforme excerto a seguir:

16/12/2005	31/12/2005	509.501,94	141.222,50	90526,98	636.181,27	110,99	636.292,26	741.251,42	104.959,16
------------	------------	------------	------------	----------	------------	--------	------------	------------	-------------------

Agora, no recurso voluntário, a defesa alegou que as mesmas contas de provisão totalizam R\$ 924.586,48. Como o valor declarado em DCTF é incontroverso (R\$ 636.292,26), então a conclusão só pode ser no sentido de que a diferença real, alegada no recurso, é maior do que a diferença apurada pelo exator (R\$ 104.959,16), conforme o excerto do demonstrativo acima colacionado.

Ainda no parágrafo 94 do recurso, a defesa alegou que os R\$ 636.292,26 foi recolhido por meio dos DARFs (doc. 7). Ora, mas o valor de R\$ 636.292,26 não foi questionado pela fiscalização porque ele foi deduzido do saldo das contas contábeis de provisão.

Apenas a diferença de 104.959,16 é que foi lançada da seguinte forma:

alíquotas 0,00465

Início	Fim	total contribuições	base de cálculo	Contr. Devida - COFINS	Contr. Devida - CSLL	Contr. Devida - PIS
16/12/2005	31/12/2005	104.959,16	2.257.186,24	67.715,59	22.571,86	14.671,71

Portanto, os argumentos e os documentos apresentados no recurso não comprovaram que as diferenças apuradas pela fiscalização não existem, devendo ser mantida a apuração nos moldes em que foi feita pela fiscalização.

Por fim, cabe analisar a questão da incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício.

Essa questão já foi enfrentada em inúmeros julgados no CARF, não sendo uma questão pacífica. E os quais cito o Acórdão 3403-002.367, de 24 de julho de 2013, relatado pelo Conselheiro Rosaldo Trevisan, a quem peço licença para adotar seus fundamentos, *in verbis*:

"(...)

O assunto seria aparentemente resolvido pela Súmula nº 4 do CARF:

“Súmula CARF nº 4: A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre **débitos tributários administrados** pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais” (grifo nosso)

Contudo, resta a dúvida se a expressão “débitos tributários” abarca as penalidades, ou apenas os tributos. Verificando os acórdãos que serviram de fundamento à edição da Súmula, não se responde a questão, pois tais julgados se concentram na possibilidade de utilização da Taxa SELIC.

Segue-se então, para o art. 161 do Código Tributário Nacional, que dispõe:

“Art. 161. O **crédito não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora**, seja qual for o motivo determinante da falta, **sem prejuízo da**

imposição das penalidades cabíveis e da aplicação de quaisquer medidas de garantia previstas nesta Lei ou em lei tributária.

§ 1º Se a lei não dispuser de modo diverso, os juros de mora são calculados à taxa de um por cento ao mês.

§ 2º O disposto neste artigo não se aplica na pendência de consulta formulada pelo devedor dentro do prazo legal para pagamento do crédito.” (grifo nosso)

As multas são inequivocamente penalidades. Assim, restaria ilógica a leitura de que a expressão créditos ao início do *caput* abarca as penalidades. Tal exegese equivaleria a sustentar que: “os tributos e multas cabíveis não integralmente pagos no vencimento serão acrescidos de juros, sem prejuízos da aplicação das multas cabíveis” .

A Lei nº 9.430/1996, por sua vez, dispõe, em seu art. 61, que:

“Art. 61. Os **débitos** para com a União, **decorrentes de tributos e contribuições** administrados pela Secretaria da Receita Federal, cujos fatos geradores ocorrerem a partir de 1º de janeiro de 1997, não pagos nos prazos previstos na legislação específica, serão **acrescidos de multa de mora**, calculada à taxa de trinta e três centésimos por cento, por dia de atraso.

§ 1º A multa de que trata este artigo será calculada a partir do primeiro dia subsequente ao do vencimento do prazo previsto para o pagamento do tributo ou da contribuição até o dia em que ocorrer o seu pagamento.

§ 2º O percentual de multa a ser aplicado fica limitado a vinte por cento.

§ 3º **Sobre os débitos a que se refere este artigo incidirão juros de mora** calculados à taxa a que se refere o § 3º do art. 5º, a partir do primeiro dia do mês subsequente ao vencimento do prazo até o mês anterior ao do pagamento e de um por cento no mês de pagamento.

Novamente ilógico interpretar que a expressão “débitos” ao início do *caput* abarca as multas de ofício. Se abarcasse, sobre elas deveria incidir a multa de mora, conforme o final do comando do *caput*.

Mais recentemente tratou-se do tema nos arts. 29 e 30 da Lei nº 10.522/2002:

“Art. 29. Os **débitos de qualquer natureza** para com a Fazenda Nacional **e os decorrentes de contribuições** arrecadadas pela União, constituídos ou não, cujos fatos geradores tenham ocorrido até 31 de dezembro de 1994, que não hajam sido objeto de parcelamento requerido até 31 de agosto de 1995, expressos em quantidade de Ufir, serão reconvertidos para real, com base no valor daquela fixado para 1º de janeiro de 1997.

§ 1º A partir de 1º de janeiro de 1997, os **créditos** apurados serão lançados em reais.

§ 2º Para fins de **inscrição dos débitos** referidos neste artigo em Dívida Ativa da União, deverá ser informado à Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional o valor originário dos mesmos, na moeda vigente à época da ocorrência do fato gerador da obrigação.

§ 3º Observado o disposto neste artigo, bem assim a atualização efetuada para o ano de 2000, nos termos do art. 75 da Lei no 9.430, de 27 de dezembro de 1996, fica extinta a Unidade de Referência Fiscal - Ufir, instituída pelo art. 1º da Lei no 8.383, de 30 de dezembro de 1991.

Art. 30. Em relação aos **débitos referidos no art. 29**, bem como aos inscritos em Dívida Ativa da União, passam a incidir, a partir de 1º de janeiro de 1997, juros de mora equivalentes à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e de Custódia - Selic para títulos federais, acumulada mensalmente, até o último dia do mês anterior ao do pagamento, e de 1% (um por cento) no mês de pagamento.” (grifo nosso)

Veja-se que ainda não se aclara a questão, pois se trata da aplicação de juros sobre os “débitos” referidos no art. 29, e a expressão designada para a apuração posterior a 1997 é “créditos”. Bem parece que o legislador confundiu os termos, e quis empregar débito por crédito (e vice-versa), mas tal raciocínio, ancorado em uma entre duas leituras possíveis do dispositivo, revela-se insuficiente para impor o ônus ao contribuinte.

Não se tem dúvidas que o valor das multas também deveria ser atualizado, sob pena de a penalidade tornar-se pouco efetiva ou até inócua ao fim do processo. Mas o legislador não estabeleceu expressamente isso. Pela carência de base legal, então, entende-se pelo não cabimento da aplicação de juros de mora sobre a multa de ofício, na linha que já vem sendo adotada por esta Turma.

Pelo exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao recurso voluntário apresentado, reconhecendo, para efeitos de execução do presente acórdão pela unidade local, que não incidem juros de mora sobre o valor da multa de ofício.

Rosaldo Trevisan”

Com esses fundamentos, voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário para:

a) excluir os valores lançados em maio e setembro de 2004, em virtude da decadência do direito do fisco, com base no art. 150, § 4º combinado com o art. 156, V, ambos do CTN;

b) retificar a apuração das contribuições referentes ao código de arrecadação 5952, fato gerador de 31/12/2006, substituindo-se no demonstrativo de fls. 1555 do PDF o valor de R\$ 409.162,13, considerado pela fiscalização na época do lançamento, pelo valor de R\$ 411.592,87, alegado pelo contribuinte; e

c) excluir a incidência dos juros de mora sobre a multa de ofício na fase de liquidação administrativa deste julgado, devendo, ainda, a autoridade administrativa cumprir a determinação da decisão de primeira instância, no sentido de efetuar a imputação do pagamento de R\$ 133.414,21, realizado em 28/03/2008.

Antonio Carlos Atulim

CÓPIA