



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

Processo nº	13975.000466/2002-18
Recurso nº	517.851 Voluntário
Acórdão nº	3803-02.009 – 3ª Turma Especial
Sessão de	5 de outubro de 2011
Matéria	COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO - AUDITORIA INTERNA DE DCTF
Recorrente	COMERCIAL F. TOMIO LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/10/1997, 01/12/1997 a 31/12/1997

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. DÉBITOS DECLARADOS EM DCTF.

A não confirmação das compensações informadas em Declaração de Contribuições e Tributos Federais enseja a lavratura de auto de infração para formalização da exigência dos débitos inadimplidos.

MULTA APLICÁVEL NA COBRANÇA DE DÉBITOS DECLARADOS.

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

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/10/1997, 01/12/1997 a 31/12/1997

AÇÃO JUDICIAL. DIREITO CREDITÓRIO. COMPENSAÇÃO ANTES DO TRÂNSITO EM JULGADO. IMPOSSIBILIDADE.

Inexiste possibilidade de efetuar a compensação de débitos da contribuição com direito creditório emanado de ação judicial antes do trânsito em julgado da decisão que os reconheceu.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

[assinado digitalmente]

Alexandre Kern – Presidente e relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Belchior Melo de Sousa, João Alfredo Eduão Ferreira, Hélcio Lafetá Reis, Andréa Medrado Darzé e Juliano Eduardo Lirani.

Relatório

Comercial F. Tomio Ltda. teve lavrado contra si o Auto de Infração nº 0001813, fls. 4 e 5, para formalizar exigência de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins dos períodos de apuração de julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 1997, no valor de R\$ 6.494,01, com acréscimo de multa de lançamento de ofício, no valor de R\$ 4.870,51, e de juros de mora, no valor de R\$ 5.909,09. De acordo com o ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS, fls. 6 e 7, o autuado teria informado na Declaração de Contribuições e Tributos Federais – DCTF do 3º e 4º trimestres de 1997 que os débitos lançados teriam sido compensados sem DARF (*Comp s/DARF-Outros-PJU*) com direito creditório oriundo do processo judicial nº 972004847-6. Sob a fundamentação fática de ocorrência de “*Proc Jud não comprovad*”, a Fiscalização não acolheu a exceção de compensação dos débitos e lançou-os de ofício, com os consectários de praxe. A exação montou a R\$ 17.273,61.

Sobreveio impugnação, fls. 1, por meio da qual o autuado insiste na compensação dos débitos lançados com créditos agora oriundos da ação mandamental nº 992007095-5. A autoridade lançadora, em conformidade com o disposto na Norma Técnica Conjunta Corat/Cofis/Cosit nº 32/2002, procedeu à prévia análise das alegações de impugnação (PARECER FISCAL DRF/BLU/EAC-1 nº 161/2008, fls. 56 a 58), ratificou o lançamento, e reabriu o prazo para que o autuado complementasse a sua impugnação, o que foi feito por meio do arrazoado de fls. 70 a 81. A DRJ/FNS-4ª Turma julgou o lançamento procedente, nos termos do Acórdão nº 07-17.727, de 2 de outubro de 2009, fls. 91 a 97, sem ementa.

Cuida-se agora de recurso voluntário contra a decisão da 4ª Turma da DRJ/FNS. O arrazoado de fls. 101 a 113, em sede de preliminar, argui a nulidade do procedimento, por cerceamento do direito de defesa, admite a existência do crédito de FINSOCIAL às fls. 53 e 54, e, no entanto, dá como certo seus cálculos sem oportunizar ao contribuinte o necessário contraditório. No mérito, retoma a exceção de compensação dos débitos lançados com créditos resultante dos pagamentos a maior de FINSOCIAL, originados da declaração de inconstitucionalidade das majorações das alíquotas da contribuição, e que culminou com a publicação da Medida Provisória nº 1.110, de 30 de agosto de 1995, regulamentada pela Instrução Normativa SRF nº 32, de 9 de abril de 1997, art. 2º, que veio a convalidar as compensações efetivadas pelos contribuintes dos créditos do FINSOCIAL com os débitos da Cofins devida.

Aduz que o fato de o contribuinte ter-se equivocado quanto ao número do processo judicial na DCTF não pode implicar no não reconhecimento da existência do crédito a compensar. Entende ser possível reconhecer o crédito da Impugnante e homologar a compensação. Brada pelo aproveitamento do pagamento efetuado por DARF.

Por outro lado, rechaça o PARECER FISCAL DRF/BLU/EAC-1 nº 161/2008, posto que, em 17 de dezembro de 2008, data em que a RFB efetuou o cálculo reconhecendo do crédito do contribuinte e utilizou-o para compensação das competências outubro, novembro e dezembro de 1999, já teria ocorrido a homologação tácita dessas compensações. Ainda, quanto à penalidade aplicada, argumenta que a entrega das DCTF's,

informando os corretos valores dos créditos tributários elide o lançamento de ofício e, por consequência, a respectiva multa. Pede sua redução para o percentual de 20%. Invoca a SCI COSIT nº 3, de 2004. Transcreve jurisprudência do Conselho de Contribuintes. Combate a incidência do art. 170-A do CTN porque as compensações ocorreram em 1997, anteriormente, portanto, ao advento da Lei Complementar nº 104, de 2001. Ilustra o argumento com jurisprudência judicial.

Conclui, requerendo (fls. 112 e 113):

- a) Seja reformada a Decisão, em sua totalidade, resultando na anulação da exigência e consequente homologação das compensações, reconhecendo a homologação da compensação dos créditos tributários exigidos tendo em vista a comprovada existência de crédito de FINSOCIAL e o correto procedimento da Impugnante;*
- b) Seja determinado que o reconhecimento da existência de crédito do FINSOCIAL, nos termos da sentença transitada em julgado seja objeto de processo administrativo fiscal que de oportunidade de manifestação da Impugnante, sob pena de cerceamento do direito de defesa;*
- c) Seja reconhecido o direito creditório referente ao pagamento a maior da competência dezembro/1997, se indeferida a compensação;*
- d) Seja declarada a inaplicabilidade de multa de ofício.*

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Alexandre Kern, Relator

Presentes os pressupostos recursais, a petição de fls. 101 a 113 merece ser conhecida como recurso voluntário contra o Acórdão DRJ-FNS-4ª Turma nº 07-17.727, de 2 de outubro de 2009.

MATÉRIA LITIGIOSA

Trata-se de processo administrativo formalizado a partir de impugnação (fl. 01), apresentada em nome do ora recorrente e correspondente ao Auto de Infração nº 0001813 (UL: 09.204.00) - fls. 4 a 5, expedido sob controle da DRF/Blumenau-SC em 07/05/2002 (fl. 04), através de emissão eletrônica mediante Sistema SIEF-FISCEL (Sistema Integrado de Informações Econômico-Fiscais - Módulo Fiscalização Eletrônica), com encaminhamento por via postal e, 07/06/2002 e entregue em 14/06/2002, segundo extrato de comprovação às fls. 47/48.

Cuidando-se exclusivamente de processo de determinação e exigência de crédito tributário, consoante as regras do Decreto nº 70.235, de 6 de março de 1972 – PAF, não

se conecerá da insurgência recursal contra o Parecer Fiscal DRF/BLU/EAC-1 nº 161/2008, no que pertine a compensações referentes débitos distintos daqueles discutidos no presente feito.

PRELIMINAR – NULIDADE POR CERCEAMENTO DE DEFESA

Não vislumbrei qualquer restrição ao pleno exercício do direito de defesa e do contraditório no procedimento. Ao contrário, o impugnante teve inclusive a oportunidade de complementar a deficitária reclamação de fl. 1.

Quanto à eventual falta de intimação para manifestação sobre o Demonstrativo do Direito Creditório FINSOCIAL - Recolhimentos superiores à alíquota de 0,5%, de fls. 53 a 54, ela se explica porquanto os débitos compensados com os créditos oriundos do Mandado de Segurança nº 99.20.07095-5 não são objeto do presente procedimento. Trata-se portanto de matéria estranha à aqui controvertida e que, como acima explicitado, não será conhecida.

Rejeito a preliminar.

MÉRITO – COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS LANÇADOS COM CRÉDITOS OBJETO DO MANDADO DE SEGURANÇA Nº 99.20.07095-5

Conforme já relatado, cuida-se de lançamento de ofício, formalizado em 14/06/2002 (AR na fl. 48), para a constituição de crédito tributário de Cofins, períodos de apuração de julho, agosto, setembro, outubro e dezembro de 1997. O lançamento de ofício ocorreu, pura e simplesmente, porque os computadores do SERPRO consideraram que “*Proc. Jud não Comprovad*”. Infiro que essa lacônica afirmação queira significar que a existência do processo judicial informado na DCTF não foi comprovada. Ou, quem sabe, que a condição de “*Comp s/DARF-Outros-PJU*” não ficou comprovada. Jamais se saberá ao certo.

O fato é que, na DCTF do trimestre em tela, o contribuinte declarou que os débitos estavam compensados com crédito emanado do processo judicial “972004847-6”, informação transcrita do Anexo I, fls. 6 e 7, campo “Nº do Processo”. Em consulta que procedi ao [sítio](http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/acompanhamento/resultado_pesquisa.php?txtPalavraGerada=qddw&hdnRefId=77a49bb45fb5e335d838d47d2a4e61d&selForma=NU&txtValor=9720048476&chkMostrarBaixados=&todasfases=&todosvalores=&todaspartes=&txtDataFase=&selOrigem=SC&sistema=&codigoparte=&paginaSubmeteuPesquisa=letras) http://www.trf4.jus.br/trf4/processos/acompanhamento/resultado_pesquisa.php?txtPalavraGerada=qddw&hdnRefId=77a49bb45fb5e335d838d47d2a4e61d&selForma=NU&txtValor=9720048476&chkMostrarBaixados=&todasfases=&todosvalores=&todaspartes=&txtDataFase=&selOrigem=SC&sistema=&codigoparte=&paginaSubmeteuPesquisa=letras, empregando esse número de processo como palavra chave, obtive a seguinte resposta:

MANDADO DE SEGURANÇA Nº 97.20.04847-6 (SC) / 0004847-20.1997.404.7205
Data de autuação: 29/09/1997
Observação: COMPENSACAO FINSOCIAL/COFINS VALOR EM REAIS
Número da Caixa: MS-ELIMINA
Juiz: ADAMASTOR NICOLAU TURNÊS
Órgão Julgador: JUÍZO FEDERAL DA 02A VF E JEF CÍVEL DE BLUMENAU
Órgão Atual: Processo com autos eliminados
Localizador: MS-ELIMINA
Situação: BAIXA - Gestão Documental
Valor da causa: R\$ 1.000,00
PARTES
IMPETRANTE: PANIFICADORA PAO E LEITE LIMITADA/
Advogado: JAIME LUIZ LEITE
IMPETRANTE: INDUSTRIA/ E COMERCIO/ SILVA LIMITADA/
Advogado: JAIME LUIZ LEITE
IMPETRANTE: CONFECOES SEOLA LIMITADA/
Advogado: JAIME LUIZ LEITE
IMPETRANTE: COTIL COMERCIO/ DE TINTAS LIMITADA/
Advogado: JAIME LUIZ LEITE
IMPETRANTE: COMERCIAL/ F TOMIO LIMITADA/
Advogado: JAIME LUIZ LEITE
IMPETRADO: AGENTE RECEITA FEDERAL RIO DO SUL

Constatei que a referida ação foi extinta sem julgamento de mérito.

Vê-se logo que a ação informada em DCTF não guarda qualquer relação com os débitos de Cofins lançados. Não foi por outra razão que, já na peça de impugnação, o então impugnante tratou de corrigir a informação, invocando o processo nº 99.20.07095-5, controlado pelo processo administrativo nº 13971.001300/99-11. Por via oblíqua, a impugnação acabou por corroborar o fundamento fático de autuação, no sentido de que o processo judicial informado não estava comprovado.

Na ação judicial nº 99.20.07095-5, verifiquei que a parte interessada figurando como litisconsorte, buscou o reconhecimento da constitucionalidade da exigência do FINSOCIAL às alíquotas superiores a 0,5%. Nada obstante, a referida ação só foi ajuizada em 19/10/1999, após o vencimento dos débitos lançados, em 15/08/1997, 15/09/1997, 15/10/1997, 14/11/1997 e 15/01/1999.

A compensação tributária, não se olvide, está sujeita aos princípios de liquidez e certeza a serem aferidos pelo ente tributante. Impossível, destarte, em virtude de óbice legal, o uso de compensação mediante o aproveitamento de valores, objeto de cotejo judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão, como forma de extinção do crédito tributário. Com a discussão submetida ao exame do Poder Judiciário, veiculada pela ação ordinária trazida na peça de impugnação, somente ter-se-á créditos líquidos e certos, passíveis de compensação pela parte interessada, quando a sentença que resolver o mérito da lide adquirir contornos de definitividade. Importante frisar, tal conclusão exsurge da inteligência do art. 170 do CTN e prescinde da incidência da norma do art. 170-A.

Ressalta-se que não se está aqui a negar o direito reconhecido pelo Judiciário em ação própria mas sim a questionar o momento do exercício deste direito. O fato de a ação vir a transitar em julgado posteriormente em absoluto altera a constatação de que o contribuinte realizou indevidamente compensações anteriores a esta data (trânsito em julgado da ação), ferindo o disposto na legislação de regência da matéria.

MÉRITO – PAGAMENTO REFERENTE AO PA DEZEMBRO DE 1997

A propósito da exceção de extinção parcial do débito do PA 12/1997, por pagamento efetuado pelo estabelecimento-matriz do autuado (filial 0002), representado por DARF cuja cópia, às fls. 33, foi aportada aos autos por ocasião da impugnação, a autoridade preparadora (fls. 56 a 58) deu conta de que o mesmo foi insuficiente para a extinção dos débitos da própria matriz, como evidenciado pelo que consta da Ficha 12 da DIPJ do exercício 1998 (folha 49). Contra essa cabal refutação, a impugnação complementar e mesmo o recurso voluntário silenciaram, limitando-se a insistir, genericamente, na necessidade de aproveitamento do pagamento. Assim, corroborando integralmente a decisão recorrida, entendo improcedente a alegação.

MÉRITO – LANÇAMENTO DE DÉBITOS CONFESSADOS EM DCTF

A não confirmação da compensação fez com que os débitos declarados na DCTF se tornassem inadimplidos. Nesse sentido, de acordo com o disposto no parágrafo único do artigo 22 da Instrução Normativa SRF nº 210, de 30 de setembro de 2002, vigente à época dos fatos, os mesmos deveriam ter sido encaminhados à Procuradoria da Fazenda Nacional, para inscrição em Dívida Ativa da União.

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

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

Parágrafo único. Na hipótese de indeferimento de pedido de compensação, efetuado segundo o disposto nos arts. 12 e 15 da Instrução Normativa SRF nºs 21, de 10 de março de 1997, alterada pela Instrução Normativa SRF nº 73, de 15 de setembro de 1997, os débitos decorrentes da compensação indevida na DCTF serão comunicados à Procuradoria da Fazenda Nacional para fins de inscrição como Dívida Ativa da União, trinta dias após a ciência da decisão definitiva na esfera administrativa que manteve o indeferimento.”

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

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

“15. A título de conclusão, podemos afirmar:

- a) a declaração e confissão de dívida tributária, hoje efetuada no âmbito da Secretaria da Receita Federal por intermédio da Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais – DCTF, guarda conformidade com a ordem jurídica em vigor, sendo plenamente válida para viabilizar a inscrição em Dívida Ativa e a cobrança judicial, se for o caso;*
- b) a sistemática de cobrança do “saldo a pagar”, mediante inscrição em Dívida Ativa e os consequentes a partir daí, é juridicamente escorreita, representando, inclusive, um aperfeiçoamento desejável pela redução, em tese, de inconsistências de várias ordens;*
- c) não há necessidade, a rigor não é juridicamente válida, a formalização ou constituição de crédito tributário já revelado no âmbito da sistemática da declaração e confissão de dívida na modalidade do “saldo a pagar”;*
- d) a Secretaria da Receita Federal pode, e deve, alterar o montante do “saldo a pagar”, sem afronta ao débito devido*

(“débito apurado”), se identificar de ofício fatos relevantes para tanto, devidamente contemplados na legislação tributária.”

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

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

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

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

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

“Art.18. O lançamento de ofício de que trata o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, limitar-se-á à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida e aplicar-se-á unicamente nas hipóteses de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser de natureza não tributária, ou em que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos arts. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1964.” (negrito na transcrição)

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

À vista do entendimento acima referido e considerando que o artigo 112 do CTN manda aplicar a lei tributária que comine penalidades de maneira mais favorável ao

acusado, em caso de dúvida quanto à penalidade aplicável ou à sua graduação, conclui-se que, no presente processo, deve ser cancelada a aplicação da multa de ofício, no valor de R\$ 4.870,51 (quatro mil, oitocentos e setenta reais e cinquenta e um centavos), sem prejuízo da cobrança do(s) débito(s) respectivo(s) com o acréscimo da multa de mora de 20%.

Conclusão

Em face do exposto, voto por que se provimento parcial ao recurso voluntário, cancelando a aplicação da multa de lançamento de ofício, no valor de R\$ 4.870,51 (quatro mil, oitocentos e setenta reais e cinquenta e um centavos).

Sala das Sessões, em 5 de outubro de 2011
Alexandre Kern



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

Processo nº: 13975.000466/2002-18
Interessada: COMERCIAL F. TOMIO 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 **3803-02.009**, de 5 de outubro de 2011, da 3ª. Turma Especial da 3ª. Seção.

Brasília - DF, em 5 de outubro de 2011.

[Assinado digitalmente]
Alexandre Kern
3ª Turma Especial da 3ª Seção - Presidente

Ciente, com a observação abaixo:

- Apenas com ciência
- Com embargos de declaração
- Com recurso especial

Em ____ / ____ / ____

