



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

**Processo nº** 13975.000468/2002-07

**Recurso nº** 517.853 Voluntário

**Acórdão nº** **3801-00.972 – 1ª Turma Especial**

**Sessão de** 7 de novembro de 2011

**Matéria** AI/DCTF - PIS

**Recorrente** COMERCIAL F. TOMIO LTDA.

**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

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

**COMPENSAÇÃO. LIQUIDEZ E CERTEZA DO CRÉDITO.**

Não comprovada a liquidez e certeza do crédito do sujeito passivo, não é cabível a compensação com débitos próprios, nos termos da legislação aplicável - art. 170 do CTN, e art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996.

**VALOR DECLARADO EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENÉFICA.**

Conforme se depreende do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, a imposição de multa de ofício, na constituição de crédito tributário informado em DCTF, ficou limitada à eventual apuração de diferenças decorrentes de compensação indevida de débitos, nos casos em que ficar caracterizada a prática de infrações previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1961.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento parcial ao recurso, excluindo-se a multa de ofício.

(assinado digitalmente)  
Magda Cotta Cardozo - Presidente.

(assinado digitalmente)  
José Luiz Bordignon - Relator.

EDITADO EM: 18/11/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Magda Cotta Cardozo (Presidente), Flávio de Castro Pontes, Jacques Maurício Ferreira Veloso de Melo, Sidney Eduardo Stahl, Daniela Ribeiro de Gusmão e José Luiz Bordignon.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da decisão recorrida, que transcrevo a seguir:

*"Por meio do auto de infração às folhas 04 a 09, foi exigida da contribuinte acima qualificada a importância de R\$ 2.110,57, a título de Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, acrescida de multa de ofício de 75% e dos acréscimos legais devidos à época do pagamento. Tais valores foram apurados em face dos procedimentos de auditoria interna efetuados sobre a DCTF relativa aos terceiro e quarto trimestres de 1997.*

*Em consulta a "Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal", à folha 05, verifica-se que a autuação se deu em razão da "falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata". É que a contribuinte informou, como forma de adimplemento dos débitos declarados em DCTF, compensação com créditos reconhecidos em decisão judicial, mas o processo judicial respectivo não foi localizado.*

*Irresignada com o feito fiscal, interpôs a contribuinte a impugnação constante da folha 01, na qual afirma que efetuou as compensações com base em decisão judicial que anexa aos autos (tal decisão judicial tem número diferente da originalmente indicada na DCTF).*

*Apresentada a impugnação, a DRF/Blumenau/SC tratou de, em conformidade com o disposto na Norma Técnica Conjunta Corat/Cofis/Cosit nº 32/2002, fazer uma análise prévia das alegações postas pela contribuinte (folhas 68 a 70). No âmbito desta análise, ficou evidenciado que, à época da declaração dos valores em DCTF, a contribuinte ainda não detinha decisões judiciais transitadas em julgado que lhe assegurassem de forma definitiva os créditos tributários de que se utilizou para compensar os débitos declarados. Mesmo com a correção do número do processo judicial inicialmente informado pela contribuinte, ficou constatado que não havia decisão transitada em julgado que autorizasse a compensação dos débitos, a teor do artigo 170 do CTN. A DRF/Blumenau/SC estende sua análise para fins de demonstrar que, mesmo afastada a questão acima exposta, o lançamento se justificaria, dado que os créditos que teria a contribuinte já teriam sido integralmente utilizados para compensar débitos posteriores, relativos ao período de janeiro de 2000 a novembro de 2001.*

*Científicada da análise efetuada pela DRF/Blumenau/SC, a contribuinte apresentou "impugnação complementar" (folhas 74 a 86), na qual alega que:*

(a) a alegação da autoridade fiscal de que teria havido a compensação com débitos posteriores, relativos ao período de janeiro de 2000 a novembro de 2001, e de que em relação a estes períodos teria havido a homologação tácita da compensação (o que tornaria não mais passível de discussão a compensação posta), não se sustenta, pois a autuação ora contestada, efetuada que foi em 2002 e impugnada no mesmo ano, impediram a ocorrência da mencionada homologação. Entende, assim, que pode hoje discutir, sim, a compensação relativa aos anos de 2000 e 2001;

(b) que seu crédito efetivamente existe. Discorre longamente sobre os fundamentos da existência de seus créditos relativos ao PIS e sobre as decisões judiciais que vem, reiteradamente, reconhecendo tal direito aos contribuintes. Faz menção à Medida Provisória nº 1.175/1995, ato este em que a própria Fazenda Nacional passou a reconhecer como existentes os créditos relativos à declaração de constitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/1988 e nº 2.449/2008 (tais alegações não serão aqui minudentemente relatoriadas, em face daquilo que se prolatará no voto deste acórdão);

(c) que os cálculos dos créditos da contribuinte, calculados pela autoridade fiscal, não puderam ser devidamente contraditados no processo. Entende, assim, ter havido cerceamento do direito de defesa;

(d) que a multa de ofício não pode prosperar, pois a impugnante apresentou regularmente as DCTF e informou corretamente seus débitos, o que impossibilitaria o lançamento de ofício. Faz menção à Solução de Consulta Interna COSIT nº 03/2004, para fins de demonstrar que o lançamento ora combatido não poderia ter sido efetuado. Com base nisso, pleiteia a redução da multa para 20% (multa de mora)".

A Delegacia de Julgamento em Florianópolis proferiu a seguinte decisão, nos termos da ementa abaixo transcrita:

"ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO  
Ano-calendário: 1997  
DISPENSA DE EMENTA  
Ementa dispensada de acordo com a Portaria SRF nº 1.364, de  
10 de novembro de 2004.  
Impugnação Improcedente  
Crédito Tributário Mantido".

Inconformada, a contribuinte recorre a este Conselho, conforme recurso de fls. 105 a 118, reproduzindo, na essência, as razões apresentadas por ocasião da impugnação.

REQUER:

a) Seja acolhida a preliminar de cerceamento de defesa e, por consequência, a nulidade da exigência desde o seu ato de constituição;

b) 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 PIS e o correto procedimento da Impugnante;

c) Seja determinado que o reconhecimento da existência de crédito do PIS, 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;

d) Seja declarada a inaplicabilidade de multa de ofício.

É o relatório.

## Voto

Conselheiro José Luiz Bordignon, Relator

O recurso é tempestivo e preenche os requisitos de admissibilidade, portanto dele tomo conhecimento.

Trata-se de auto de infração no qual é exigida a Contribuição para o Programa de Integração Social - PIS, nos períodos de apuração 07 a 10/1997 (fls. 04/09), cujas vinculações indicadas para liquidação das parcelas devidas não foram confirmadas.

A interessada, em sua peça recursal, reitera todos os argumentos trazidos em sua impugnação, para que deles se conheça.

Preliminarmente, requer a nulidade do auto de infração, por cerceamento do direito de defesa, em razão da ausência de contraditório quanto o montante do crédito a que teria direito.

Desse modo, em respeito ao princípio da economia processual e por comungar do mesmo entendimento do relator do acórdão recorrido, reproduzo, a seguir, a fundamentação do referido acórdão para não acatar a preliminar de nulidade argüida.

“

.....  
*Que os cálculos dos créditos da contribuinte, calculados pela autoridade fiscal, não puderam ser devidamente contraditados no processo. Entende, assim, ter havido cerceamento do direito de defesa.*

*Em análise do argüido, há que se dizer que não tem razão a contribuinte. E isto em face de disposições literais de lei, como tal o artigo 170 do Código Tributário Nacional, que assim determina:*

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

*Como se percebe, é condição preambular para a compensação de créditos tributários, a existência de **créditos líquidos e certos contra a Fazenda Nacional**. Ora, créditos discutidos em ação judicial, mesmo que já tenham merecido reconhecimento em instâncias inferiores (por decisões ainda passíveis de recurso), não ganham a condição de líquidos e certos até que sobrevenha a superveniente decisão transitada em julgado; até lá, a possibilidade de as decisões serem reformadas pelas instâncias superiores faz com que desapareça a liquidez e certeza. Plausibilidade e possibilidade, mesmo que presentes em forte grau, não representam o juízo definitivo, razão pela qual se justifica a cautela adotada pela lei.*

*De tal sorte, considerando-se que a contribuinte, à época da compensação declarada em DCTF, não detinha ainda, de forma incontrovertida, decisão judicial transitada em julgado que lhe reconhecesse definitivamente seus créditos, não poderia ela ter promovido a compensação ora em questão.*

*Dentro deste quadro, são irrelevantes, aqui, tanto as alegações da contribuinte de que veio posteriormente ver reconhecidos seus créditos quanto suas considerações acerca do quantum destes créditos. E que independentemente destas questões supervenientes, certo é que à época da apresentação das DCTF, ainda não havia crédito líquido e certo, o que torna qualquer consideração sobre o uso dos créditos, àquela época, aqui irrelevante. Por conta disto é que não se vai aqui fazer quaisquer considerações sobre a apuração concreta do crédito ou sobre eventuais vícios procedimentais vinculados a tal apuração (diz-se isto em razão de que a contribuinte, como se viu, contesta a impossibilidade de contraditar pretensos cálculos efetuados pela autoridade fiscal). Em verdade, dentro deste cenário, mesmo a afirmação da autoridade fiscal, de que não obstante a questão da inexistência da decisão judicial transitada em julgado não haveria créditos compensáveis em face de já terem sido usados para compensar outros débitos, é também aqui irrelevante. Repita-se: a inobservância do artigo 170 do CTN resolve concludentemente a questão, sem que se precise entrar na esfera da apuração do quantum de créditos posteriormente reconhecidos a contribuinte”.*

Quanto ao mérito, a recorrente sustenta que o lançamento do valor principal deve ser cancelado, uma vez que os valores lançados foram objeto de compensações com base em decisão judicial que anexa aos autos.

De acordo com o “Demonstrativo dos Créditos Vinculados Não Confirmados”, fls. 06/07, os valores devidos estariam compensados com base no processo judicial nº. 97.20.04847-6, entretanto tal processo foi extinto sem julgamento de mérito.

De outro giro, a interessada carreou ao processo, por ocasião da apresentação da impugnação, cópia de sentença proferida em juízo de primeiro grau (fls. 13 a 25) referente ao mandado de segurança nº. 98.20.01899-4, para fins de imputar ao débito lançado as vinculações compensatórias dos débitos declarados.

É de se considerar que a apresentação das DCTFs que originaram o lançamento (nº.000.100.1997.00190761 - transmitida em 28/11/1997 e a de nº 0000.100.1998.00290487 – transmitida em 02/02/1998), ocorreram anteriormente ao ajuizamento do mandado de segurança nº 98.20.01899-4, de 16/04/1998 (extrato do processo fls. 13/25).

Compulsando-se as peças que compõem o presente processo e confrontando-as com a legislação de regência, em especial com artigo 170 do Código Tributário Nacional, abaixo colacionado, fica muito claro que a razão não se encontra com a contribuinte, pois a mesma, na época da apresentação da DCTF, vinculou os débitos da Cofins com créditos que

ainda estavam em discussão na esfera judicial e que, posteriormente, foi extinto sem julgamento de mérito.

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

Portanto, ser possuidor de crédito líquido e certo contra a Fazenda Nacional é condição “*sine qua non*” para que seja válida a compensação. No caso em comento, a interessada não tinha esta condicional satisfeita, como também não era detentora de decisão judicial que lhe assegurasse a guarda necessária para realizar tal intento.

Com relação à multa de ofício que acompanhou o lançamento, necessário se faz verificar o cabimento da mesma, considerando que o art. 90 da MP nº 2.158-35/2001 teve sua aplicação estreitada pelo advento da MP nº 135, de 30 de outubro de 2003, art. 18, convertida na Lei nº 10.833, de 2003, cuja redação foi dada pela Lei nº 11.051, de 2004, assim dispondo:

*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 a imposição de multa isolada em razão da não-homologação de compensação declarada pelo sujeito passivo nas hipóteses que ficar caracterizada a prática das infrações previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 30 de novembro de 1961.*

Conforme se depreende do dispositivo legal acima transcrito, a imposição de multa de ofício ficou limitada à eventual apuração de diferenças decorrentes de compensação indevida de débitos, nos casos em que ficar caracterizada a prática de infrações previstas nos art. 71 a 73 da Lei nº 4.502, de 1961.

Assim, considerando o disposto no art. 106, II, “c”, do Código Tributário Nacional, uma vez que as circunstâncias ensejadoras à aplicação da referida multa não se encontram presentes, deve-se exonerar a contribuinte da multa de ofício de 75%.

Nessa direção foi a resposta dada pela Coordenação-Geral de Tributação - COSIT, por meio da Solução de Consulta Interna nº 3, de 8 de janeiro de 2004:

“EMENTA. (...)

*No julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, as multas de ofício exigidas juntamente com as diferenças lançadas devem ser exoneradas pela aplicação retroativa do art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, desde que as penalidades não tenham sido fundamentadas nas hipóteses versadas no “caput” desse artigo”.*

---

Desse modo, diante de todo o exposto, encaminho meu voto no sentido de dar provimento parcial ao recurso voluntário, excluindo-se a multa de ofício da exigência consubstanciada no presente auto de infração.

É assim que voto.

(assinado digitalmente)  
José Luiz Bordignon