



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

Processo nº 15374.001578/2007-97
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-004.656 – 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de agosto de 2017
Matéria PIS/COFINS. PEDIDO DE RESTITUIÇÃO
Recorrente TNL PCS S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/06/2002

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INEXISTÊNCIA

Demonstrada a motivação do Despacho Decisório quanto ao direito creditório pleiteado, escudado no parecer fiscal que o precedeu, torna-se incabível a nulidade arguida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/06/2002 a 30/06/2002

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. INOCORRÊNCIA.

Tendo a lei especificado que a compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, esta dar-se-á no prazo de cinco anos contado da data da entrega da mencionada declaração e não do fato gerador dos débitos confessados.

ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS. MATÉRIA ESTRANHA À LIDE. AUTORIDADE PREPARADORA. COMPETÊNCIA.

Reconhecido em diligência, o indébito das contribuições de PIS e Cofins, nos valores originais pleiteados, em face da inconstitucionalidade declarada pelo STF quanto ao §1º do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, a matéria inicialmente litigiosa perdeu o objeto, no entanto restando demonstrado que os valores devidos de PIS e Cofins foram pagos com atraso, a reapuração do valores com os acréscimos moratórios devidos é matéria afeta à autoridade preparadora, inexistindo quanto a esse aspecto, matéria litigiosa a ser apreciada em sede de contencioso administrativo de segunda instância.

Recurso Voluntário Provido em Parte

Direito Creditório Reconhecido

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer parcialmente o recurso voluntário e na parte conhecida, rejeitar as preliminares arguidas e no mérito, dar-lhe provimento.

[assinado digitalmente]

Paulo Guilherme Déroulède - Presidente.

[assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Paulo Guilherme Déroulède, José Fernandes do Nascimento, José Renato Pereira de Deus, Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Lenisa Prado, Charles Pereira Nunes, Sarah Maria Linhares de Araújo e Walker Araújo.

Relatório

Por bem descrever os fatos ocorridos até o presente momento processual, os quais foram relatados de forma minudente, adoto parcialmente o relatório da r. Resolução Carf, conforme a seguir transcrito:

Versam os autos de Pedido de Restituição de créditos de PIS, COFINS e IRRF s/ rendimentos do trabalho, cumulados com pedidos de compensação formalizados pelo sujeito passivo, no valor total de R\$8.506.028,60 (oito milhões, quinhentos e seis mil, vinte e oito reais e sessenta centavos). Os supostos créditos decorrem de pagamentos indevidos dos referidos tributos, realizados pelo contribuinte, e posteriormente formalizados através de declarações retificadoras de sua escrita fiscal.

O relatório conclusivo da diligência, de fls. 281 (numeração eletrônica) reporta que em relação ao pagamento realizado sob o código 0473 a título de IRRF s/ rendimentos do trabalho, não foi detectada uma contrapartida em rubrica que pudesse acobertar o pagamento de rendimentos desta natureza e que relativamente à base de cálculo do PIS e da COFINS, além das receitas ordinárias que se incluem na base de cálculo destas contribuições, havia também (para o período em questão) receitas financeiras relacionadas às operações de swap cambial, finalizando ainda que a opção do contribuinte, relativamente ao ano-calendário de 2002, foi pelo regime de competência, afirmando também que após recomposição das bases de cálculo tributáveis, o PIS e a COFINS devidos pela empresa para o período de junho/2002 eram, respectivamente, de R\$1.611.041,93 e R\$7.435.578,14.

Diante destas conclusões, propôs a homologação da DCOMP relativa ao crédito de IRRF, bem como a não homologação das demais (créditos de PIS e COFINS), determinando ainda a revisão de ofício em processo apartado, com identidade de crédito, para a sua não homologação.

DA MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE

Cientificado da decisão proferida em 23/09/2009, o sujeito passivo apresentou, em 22/10/2009 a competente Manifestação de Inconformidade, aduzindo, em síntese, que possuía o direito à homologação tácita das DCOMPS, em face ao decurso do prazo de 5 anos a contar do fato gerador dos débitos compensados; impossibilidade de reapuração, em Maio de 2009, dos resultados dos anos-calendário de 2002, dada a preclusão do direito de reapurar a base de períodos já decaídos; é nulo o despacho decisório por ausência de motivação do ato administrativo, em face de não haver nos autos a exposição do porquê a Autoridade Administrativa entendeu que havia ficado comprovada a opção da tributação pelo regime de competência; a Requerente de fato optou pelo regime de caixa para tributação, conforme autoriza a MP 2.15835/ 01, sendo que a alegação em contrário deve ser comprovada pelo Fisco, o que não aconteceu no caso vertente; a documentação fiscal apresentada confirma a existência de pagamento a maior apto a gerar os créditos compensados.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento sintetizou, na ementa a seguir transcrita, a decisão proferida.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

*Período de apuração: 01/06/2002 a 30/06/2002
MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.*

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não decorridos cinco anos após a formalização perante a RFB do PER/DCOMP, não há que se falar em homologação por decurso de prazo, podendo o fisco indeferir expressamente o pedido de compensação.

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INEXISTÊNCIA.

Uma vez atendidos os requisitos de agente capaz, forma prescrita em lei e motivação, não se deve anular o ato administrativo consubstanciado em despacho decisório. O parecer conclusivo preparado por setor especializado tem por finalidade justamente atender ao requisito de motivação. A encampação de parecer administrativo elaborado por setor especializado por chefe de unidade para exarar despacho decisório constitui praxe administrativa que não inquina a decisão final de nulidade; ao contrário, torna-a técnica e impessoal.

INSTITUTOS DA DECADÊNCIA E DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Muito embora pautados pelo mesmo fundamento, a segurança jurídica - consubstanciada na vedação a que as obrigações tributárias se eternizem - trata-se de conceitos distintos, com termos iniciais distintos, previstos, por sua vez, em normas distintas. Não é possível utilizar o termo inicial da decadência para efeito de homologação tácita, preconizando-se a analogia dos institutos, já que há norma expressa a respeito do dies a quo.

OPÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA EM RELAÇÃO AOS LANÇAMENTOS DE CONTAS VINCULADAS À FLUTUAÇÃO CAMBIAL. POSSIBILIDADE CONDICIONADA A TODO O ANO.

O direito de alterar o regime de lançamento destas constas existe em situações muito específicas previstas na legislação de regência não contempladas na espécie.

ÔNUS DA PROVA NO ÂMBITO DOS ATOS ADMINISTRATIVOS - DOUTRINA MAJORITÁRIA.

Os atos administrativos presumem-se legítimos - corolário natural do atributo geral da presunção de legalidade de tais atos, prevista no texto constitucional, na parte que rege a Administração Pública. O ato administrativo presume-se compatível com a lei e com os princípios jurídicos. Tal presunção revela-se relativa e pode ser infirmada por provas trazidas pelo contribuinte - o que, todavia, não ocorreu nos autos do presente processo administrativo.

ÔNUS DA PROVA NO ÂMBITO DOS ATOS ADMINISTRATIVOS - DOUTRINA MINORITÁRIA.

Ainda que se filie à corrente minoritária que preconiza que não se estende ao campo probatório os efeitos da presunção de legitimidade, faz-se necessário ajustar, com paridade de armas, as provas trazidas, de um lado pela Administração e, de outro, pelo contribuinte. Esta teoria não tem por condão conferir ao contribuinte um impedimento genérico e absoluto para o procedimento administrativo de apuração de crédito tributário. No caso dos autos, ficaram fundamentadas e comprovadas as razões do despacho decisório de indeferimento, ainda que se adote a perspectiva de igualdade formal na qualificação das alegações das partes.

REQUERIMENTO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Não se deve deferir pedido de perícia simplesmente por suposta dificuldade do processo, sobretudo quando já foi realizada diligência e, ainda, as provas que instruem o processo são consideradas suficientes para o convencimento, sob pena de afrontar o princípio constitucionalmente garantido da duração razoável do processo.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

*Período de apuração: 01/06/2002 a 30/06/2002
MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. ALEGAÇÃO SEM PROVAS.*

Cabe ao contribuinte no momento da apresentação da manifestação de inconformidade trazer ao julgado todos os dados e documentos que entende comprovadores dos fatos que alega.

HOMOLOGAÇÃO TÁCITA. NÃO OCORRÊNCIA.

Não decorridos cinco anos após a formalização perante a RFB do PER/DCOMP, não há que se falar em homologação por decurso de prazo, podendo o fisco indeferir expressamente o pedido de compensação.

NULIDADE DO DESPACHO DECISÓRIO. INEXISTÊNCIA.

Uma vez atendidos os requisitos de agente capaz, forma prescrita em lei e motivação, não se deve anular o ato administrativo consubstanciado em despacho decisório. O parecer conclusivo preparado por setor especializado tem por finalidade justamente atender ao requisito de motivação. A encampação de parecer administrativo elaborado por setor especializado por chefe de unidade para exarar despacho decisório constitui praxe administrativa que não inquina a decisão final de nulidade; ao contrário, torna-a técnica e impessoal.

INSTITUTOS DA DECADÊNCIA E DA HOMOLOGAÇÃO TÁCITA.

Muito embora pautados pelo mesmo fundamento, a segurança jurídica - consubstanciada na vedação a que as obrigações tributárias se eternizem - trata-se de conceitos distintos, com termos iniciais distintos, previstos, por sua vez, em normas distintas. Não é possível utilizar o termo inicial da decadência para efeito de homologação tácita, preconizando-se a analogia dos institutos, já que há norma expressa a respeito do dies a quo.

OPÇÃO PELO REGIME DE COMPETÊNCIA EM RELAÇÃO AOS LANÇAMENTOS DE CONTAS VINCULADAS À FLUTUAÇÃO CAMBIAL. POSSIBILIDADE CONDICIONADA A TODO O ANO.

O direito de alterar o regime de lançamento destas constas existe em situações muito específicas previstas na legislação de regência não contempladas na espécie.

ÔNUS DA PROVA NO ÂMBITO DOS ATOS ADMINISTRATIVOS - DOUTRINA MAJORITÁRIA.

Os atos administrativos presumem-se legítimos - corolário natural do atributo geral da presunção de legalidade de tais atos, prevista no texto constitucional, na parte que rege a Administração Pública. O ato administrativo presume-se compatível com a lei e com os princípios jurídicos. Tal presunção revela-se relativa e pode ser infirmada por provas trazidas pelo contribuinte - o que, todavia, não ocorreu nos autos do presente processo administrativo.

ÔNUS DA PROVA NO ÂMBITO DOS ATOS ADMINISTRATIVOS - DOCTRINA MINORITÁRIA.

Ainda que se filie à corrente minoritária que preconiza que não se estende ao campo probatório os efeitos da presunção de legitimidade, faz-se necessário ajustar, com paridade de armas, as provas trazidas, de um lado pela Administração e, de outro, pelo contribuinte. Esta teoria não tem por condão conferir ao contribuinte um impedimento genérico e absoluto para o procedimento administrativo de apuração de crédito tributário. No caso dos autos, ficaram fundamentadas e comprovadas as razões do despacho decisório de indeferimento, ainda que se adote a perspectiva de igualdade formal na qualificação das alegações das partes.

REQUERIMENTO DE PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Não se deve deferir pedido de perícia simplesmente por suposta dificuldade do processo, sobretudo quando já foi realizada diligência e, ainda, as provas que instruem o processo são consideradas suficientes para o convencimento, sob pena de afrontar o princípio constitucionalmente garantido da duração razoável do processo.

DO RECURSO VOLUNTÁRIO

Em 29/06/2011, através do AR de fls. 658 (numeração eletrônica) o contribuinte foi cientificado da decisão em primeira instância, apresentando, em 27/07/2011 seu recurso voluntário, no qual basicamente reprisou os argumentos já elencados na manifestação de inconformidade, frisando que a documentação fiscal e contábil juntada aos autos suportam a existência do crédito e a opção da empresa pela apuração pelo regime de caixa para a tributação das variações cambiais.

Às fls 861 (numeração eletrônica) verifica-se petição do contribuinte com intuito de ver excluído destes autos os valores relativos à PER/DCOMP nº. 13706.67619.240904.1.3.048478, uma vez que tal compensação é objeto, segundo afirma, de outro PAF, qual seja, 15374.720039/2009-12 (novo numero do PAF 15374.930039/200848).

Por fim, às fls. 18 dos autos, antes mesmo da capa do processo, foi juntada uma petição de complemento das razões recursais do sujeito passivo, no qual, o mesmo aduz, em síntese, que ainda que restem ultrapassados os argumentos do recurso voluntário, não merece prosperar o indeferimento discutido, uma vez que os débitos da COFINS ditos como devidos pela empresa através do parecer conclusivo da diligência aqui já relatado, foram apurados com base na interpretação do §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98, tendo tal dispositivo sido considerado inconstitucional, o que invalida a interpretação do Fisco.

Em face das questões postas em lide, através da Resolução CARF nº **3402-000.588**, de 25/09/2013, fls. 887/891, o julgamento foi convertido em diligência nos termos do voto do relator:

Conforme relatório acima, o objeto desse processo é a não homologação de pedido de ressarcimento realizado pela

Recorrente em virtude da autoridade fazendária concluir que a requerente teria optado pelo regime de competência para tributação das variações cambiais no ano-calendário discutido, de modo que não seria possível a reapuração pelo regime de caixa, não havendo o que se falar em pagamento indevido ou a maior.

A DRJ/RJ2 entendeu por não considerar a DCTF retificadora onde a Recorrente declarou a mudança de regime caixa, mantendo o entendimento de que o regime empregado foi o de competência, nos mesmos termos do entendimento exarado no Despacho Decisório.

Em seu recurso voluntário, a Recorrente sustenta que referido direito decorre do fato de que referidas “variações cambiais” em função da taxa de câmbio, na verdade revestem-se de natureza de “receita financeira” decorrente de variação cambial, redundando no direito de as excluir da base impositiva, reduzindo as contribuições a pagar e materializando o pagamento a maior do que o anteriormente declarado/pago, em face da inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98 (“alargamento da base de cálculo” das contribuições ao PIS e à COFINS).

Tenho que a Recorrente trouxe aos autos informações suficientes para respaldar a plausibilidade de que o valor por ela apurado (e devido), em face da inclusão de variações cambiais pelo regime de competência, realmente poderia significar um valor menor do que efetivamente pago.

Isso porque, independentemente do fato de ter ou não o contribuinte exercido a opção expressa pelo regime de competência ou regime de caixa, conforme se discutiu longamente nos autos, o fato é que mostra-se suficiente ao deslinde da causa o reconhecimento de que o dispositivo no qual consubstanciou-se a Autoridade Fiscal para reconhecer uma base de cálculo mais ampla do que a utilizada pelo contribuinte, foi considerado inconstitucional pelo Supremo Tribunal Federal, podendo referida questão ter impacto direto no valor da contribuição efetivamente devida pelo sujeito passivo e como consequência, no crédito (débito) por ele alegado. As operações de swap não refletem receitas decorrentes de faturamento (receitas de vendas, prestação de serviço etc.), sendo, enquanto “receitas financeiras” decorrentes de variação cambial, conforme dicção do art. 9º, da Lei nº 9.718/98, e como tal devem ser entendidas como sendo “outras receitas”, não tributáveis à luz do cenário legislativo/jurisprudencial pacífico atualmente, para aquele período de apuração.(grifei)

Sendo assim, entendo que o processo não se encontra em condições de receber um julgamento justo, pelo que voto no sentido de converter o julgamento em diligência para determinar o retorno dos autos à unidade de origem, para que a autoridade preparadora adote as seguintes providências:

a) verificar a efetiva existência, suficiência e montante dos créditos, à luz da interpretação determinada pelo STF ao §1º, do art. 3º, da Lei nº 9.718/98,

b) verificar se o sujeito passivo possui demanda idêntica a esta (administrativa ou judicial), focalizando o tratamento quanto a restituição dos valores, com espeque na inconstitucionalidade do art. 3º, §1º, da Lei nº 9.718/98, que contemple o objeto de análise deste PAF (leia-se: período de apuração de Junho/2002, relativamente a receitas financeiras provenientes de variação cambial por operações de “swap”);

c) após, emitir “Relatório Conclusivo” sobre o resultado da diligência, dando vistas ao sujeito passivo, para que, querendo, se manifeste em prazo não inferior a 30 (trinta) dias, retornando os autos para reinclusão em pauta de julgamento neste Conselho. É como voto.

Após o cumprimento da diligência, foi emitida a INFORMAÇÃO FISCAL Nº 221/2015/DIORT/DRF/BSB de fls.912/918, nos seguintes termos:

De acordo com as providências solicitadas, a existência, montante e suficiência dos créditos pleiteados foram verificados conforme se segue.

3.1 Apuração da existência do direito creditório:

As tabelas 1 e 2 abaixo demonstram os valores devidos de PIS e Cofins considerando-se a efetiva validade do art. 3º, § 1º, da Lei 9.718/98 (tabela 1) e considerando-se a declaração de sua inconstitucionalidade pelo Supremo Tribunal Federal (tabela 2).

PIS e COFINS (junho de 2002) de acordo com o art. 3º, § 1º, da Lei nº 9718/98	
Base de cálculo Pis/Cofins	247.852.604,95
Valores devidos	
PIS (Alíquota de 0,65 %)	1.611.041,93
Cofins (Alíquota de 3%)	7.435.578,15

Tabela 1

PIS e COFINS (junho de 2002), considerando-se a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9718/98	
Base de cálculo Pis/Cofins	20.445.414,68
Valores devidos	
PIS (Alíquota de 0,65 %)	132.895,19
Cofins (Alíquota de 3%)	613.362,44

Tabela 2

Para se calcular o valor devido das contribuições na tabela 2, o conceito de faturamento utilizado foi restrito à receita bruta de venda de mercadorias e serviços. Desta forma, a receita financeira (decorrente de operações com contratos de “swap” cambial) declarada em DCTF original foi desconsiderada sobre a base de cálculo destes tributos.

Nesta declaração original, a contribuinte informou o crédito tributário devido na tabela 1 acima. Através de Darf's e compensação com saldo negativo de CSLL (86.971,46) pagou esses valores em 15 de julho de 2002.

Como os valores apurados na tabela 2 são menores do que os apurados (e pagos) na tabela 1, resta configurada a existência de pagamento a maior de PIS e Cofins no período de apuração em questão.

3.2 Apuração do montante do direito creditório:

Conforme a tabela 3 abaixo, o montante do direito creditório foi apurado através de simples subtração dos valores pagos com os valores devidos (considerando-se a inconstitucionalidade do art. 3º, § 1º, da Lei nº 9.718/98).

Créditos originais de PIS	
DARF (pagamento)	1.611.041,93
PIS a pagar	(132.895,19)
Pagamento indevido (crédito original)	1.478.146,74
Créditos originais de Cofins	
DARF (pagamento)	7.348.606,68
Compensação (pagamento)	86.971,46
Cofins a pagar	(613.362,45)
Pagamento indevido (crédito original)	6.822.215,69

Tabela 3

Foi verificado que a contribuinte tem direito a créditos originais (sem atualização) para o período de apuração de junho de 2002 de R\$ 1.478.146,74 para PIS e de R\$ 6.822.215,69 para Cofins.

3.3 Apuração da suficiência do direito creditório:

Conforme as tabelas 4 e 5 abaixo, a contribuinte apresentou 8 declarações de compensação para aproveitar os créditos apurados. Através delas, extinguiu créditos tributários de PIS e Cofins referentes a agosto a novembro de 2002 sob condição resolutória de ulterior homologação pela autoridade fiscal.

Compensações de PIS			
DCOMP	Valor original do débito	Tributo/código	Data de vencimento
01932.87743.240904.1.3.04-0741	82.026,42	PIS/8109-2	13/09/2002
32721.99746.240904.1.3.04-0700	631.961,00	PIS/8109-2	15/10/2002
00506.60794.240904.1.3.04-8880	635.471,67	PIS/8109-2	14/11/2002
13706.67619.240904.1.3.04-8478	199.949,90	PIS/8109-2	13/12/2002

Tabela 4

Compensações de Cofins			
DCOMP	Valor original do débito	Tributo/código	Data de vencimento
18071.00386.240904.1.3.04-9304	378.657,23	Cofins/2172-1	13/09/2002
22890.95240.240904.1.3.04-7720	2.916.779,24	Cofins/2172-1	15/10/2002
19648.10489.240904.1.3.04-0047	2.932.982,05	Cofins/2172-1	14/11/2002
20795.87736.240904.1.3.04-7850	922.694,97	Cofins/2172-1	13/12/2002

Tabela 5

Ao se analisar as DCOMP'S, foi notado que os créditos e débitos (créditos tributários) foram atualizados somente até a data dos vencimentos elencados nas tabelas acima.

Entretanto, o efetivo pagamento destes tributos aconteceu apenas em 24 de setembro de 2004, data da transmissão das declarações de compensação à Receita Federal. Quer dizer, os valores devidos de PIS e Cofins mostrados nas tabelas acima foram pagos com atraso, mas sem atualização de juros e multa de mora.

Desta forma, para a correta apuração do encontro de contas, créditos e débitos compensados devem ser atualizados até setembro de 2004. Para isto, foi utilizado o Sistema de Apoio Operacional (fls. 904 a 911), o qual concluiu, conforme tabelas 6 e 7 a seguir, que os créditos não foram suficientes para quitar todos os débitos declarados nas DCOMP's:

Apuração de suficiência do crédito de PIS	
Crédito original	1.478.146,74
Crédito atualizado até a transmissão da DCOMP (selic 39.86%)	2.067.336,03

(1) DCOMP 01932.87743.240904.1.3.04-0741	
Débito atualizado até a data da transmissão da DCOMP	128.814,29
Saldo de crédito atualizado após compensação 1	1.938.521,74
(2) DCOMP 32721.99746.240904.1.3.04-0700	
Débito atualizado até a data da transmissão da DCOMP	982.004,20
Saldo de crédito atualizado após compensação 2	956.517,54
(3) DCOMP 00506.60794.240904.1.3.04-8880	
Débito atualizado até a data da transmissão da DCOMP	977.673,16
Saldo de crédito após compensação 3	00,00
Saldo de débito (não atualizado) após compensação 3	13.750,81
(4) DCOMP 13706.67619.240904.1.3.04-8478	
Débito atualizado até a data da transmissão da DCOMP	304.142,42
Saldo de crédito após compensação 4	00,00
Saldo de débito (não atualizado) após compensação 4	199.949,90

Tabela 6

Apuração de suficiência do crédito de Cofins	
Crédito original	6.822.215,69
Crédito atualizado até a transmissão da DCOMP (selic 39.86%)	9.541.550,86
(1) DCOMP 18071.00386.240904.1.3.04-9304	
Débito atualizado até a data da transmissão da DCOMP	594.643,32
Saldo de crédito atualizado após compensação 1	8.946.907,54
(2) DCOMP 22890.95240.240904.1.3.04-7720	
Débito atualizado até a data da transmissão da DCOMP	4.532.383,26
Saldo de crédito atualizado após compensação 2	4.414.524,28
(3) DCOMP 19648.10489.240904.1.3.04-0047	
Débito atualizado até a data da transmissão da DCOMP	4.512.392,88
Saldo de crédito após compensação 3	00,00
Saldo de débito original (não atualizado) após compensação 3	63.613,00
(4) DCOMP 20795.87736.240904.1.3.04-7850	
Débito atualizado até a data da transmissão da DCOMP	1.403.511,32
Saldo de crédito	00,00
Saldo de débito original (não atualizado) após compensação 4	922.694,97

Tabela 7 Através da análise das tabelas acima, foi constatado que há débitos de PIS e de Cofins referentes aos períodos de apuração de outubro e novembro de 2002 que ultrapassaram o valor total dos créditos declarados em Dcomp.

A tabela 8 a seguir mostra esses débitos em seus valores originais e atualizados até março de 2015. A atualização foi feita de acordo com o que determina o artigo 61, da Lei nº 9430/96.

Atualização dos débitos de PIS	
Débito original não compensado (DCOMP 00506.60794.240904.1.3.04-8880)	13.750,81
Débito atualizado até setembro de 2004 (juros 33,85% + multa de mora 20%)	21.154,37
Débito atualizado até março de 2015 (juros 151,96% + multa de mora 20%)	37.396,70
Débito original não compensado (DCOMP 13706.67619.240904.1.3.04-8478)	199.949
Débito atualizado até setembro de 2004 (juros 32,11% + multa de mora 20%)	304.142,42
Débito atualizado até março de 2015 (juros 150,22% + multa de mora 20%)	540.302,19
Atualização dos débitos de Cofins	
Débito original não compensado (DCOMP 19648.10489.240904.1.3.04-0047)	63.613,00
Débito atualizado até setembro de 2004 (juros 33,85% + multa de mora 20%)	97.868,60
Débito atualizado até março de 2015 (juros 151,96% + multa de mora 20%)	173.001,91
Débito original não compensado (DCOMP 20795.87736.240904.1.3.04-7850)	922.694,97
Débito atualizado até setembro de 2004 (juros 32,11% + multa de mora 20%)	1.403.511,32
Débito atualizado até março de 2015 (juros 150,22 + multa de mora 20%)	2.493.306,35

Tabela 8

Somando-se todos os débitos não compensados, atualizados até março de 2015, foi encontrado o valor devido e não pago de R\$ 3.244.007,15, conforme tabela 9 abaixo.

Apuração do montante dos débitos indevidamente compensados (atualizados até março de 2015)				
Tributo	Valor devido em março de 2015	Juros	Multa de mora	Valor devido original
PIS (p.a. 10/2002)	37.396,70	20.895,73	2.750,16	13.750,81
PIS (p.a. 11/2002)	540.302,19	300.363,39	39.989,80	199.949,00
COFINS (p.a. 10/2002)	173.001,91	96.666,31	12.722,60	63.613,00
COFINS (p.a. 11/2002)	2.493.306,35	1.386.072,39	184.538,99	922.694,97
TOTAL	3.244.007,15	1.803.997,82	240.001,55	1.200.007,78

Tabela 9

4.Quanto ao item “b” da Resolução nº 3402-000.588 do Carf, houve as seguintes conclusões:

4.1Existência de outros processos administrativos com o mesmo objeto:

Em pesquisa nos sistemas Comprot e Sief/Perdcomp, não foram encontrados nesta Diort outros processos

administrativos com o mesmo objeto analisado neste processo.

4.2 Existência de outros processos judiciais com o mesmo objeto:

Foi acessado o site da Justiça Federal, onde se verificou que há processos judiciais da contribuinte em que se pleiteia repetição de indébito junto à Fazenda Nacional. Entretanto, não é possível saber o assunto específico de cada processo, pois o acesso aos documentos processuais é restrito e controlado por senha.

Desta forma, não há meios nesta Diort para se proceder a pesquisa solicitada. Por questões de competência regimental, acredita-se que a Procuradoria da Fazenda Nacional tenha arquivos de controle sobre processos judiciais contra a Fazenda. Assim, aquele órgão poderia ter a resposta a este item “4.2” em seus arquivos 5. Por fim, esclareça-se que esta informação fiscal cumpre o estabelecido no item “c” da Resolução do Carf citada acima.

A interessada após ter ciência do citado relatório de diligência em 25/03/2015 às 14:26h, conforme Termo de Abertura de Documento de fl.920, através da abertura dos arquivos correspondentes no link Processo Digital, no Centro Virtual de Atendimento ao Contribuinte (Portal e-CAC) através da opção Consulta Comunicados/Intimações, apresentou manifestação de inconformidade de fls. 923/933 e documentos de fls.934/965, em 24/04/2015 16:05:29, conforme Termo de Solicitação de Juntada fl. 922, nos termos a seguir resumidos:

Após recompor a situação fática dos autos e reproduzir as tabelas objeto do relatório de diligência destaca sua discordância quanto às seguintes questões:

i) Para exigir valor não declarados pelos contribuintes (inclusive os encargos moratórios), é imprescindível o lançamento de ofício, nos termos da jurisprudência do STJ, o que não ocorreu no presente caso; e (sic);

*Como visto acima, a Receita Federal está a exigir da Apelante a **multa moratória** (travestida de principal) incidente sobre o suposto pagamento em atraso de PIS e COFINS em junho/2002.*

Diante de uma declaração de compensação, o Fisco deverá adotar uma das seguintes posições¹: (i) homologar, o que irá significar a extinção definitiva do crédito tributário; (ii) não homologar, o que trará como consequência a exigência dos débitos anteriormente quitados por meio de compensação; (iii) homologar parcialmente, oportunidade em que serão exigidos os débitos declarados mas não compensados em razão da insuficiência de crédito.

*Note-se que, em todas as hipóteses mencionadas, não há discussão acerca dos débitos. O motivo é singelo: **estes são sempre informados pelo contribuinte, que declara, também, quais são os créditos por meio dos quais pretende quitar tais***

¹ Fora as hipóteses acima, há ainda a possibilidade da compensação ser considerada não declarada, na forma do § 12 do art. 74 da Lei nº 9.430/96.

***débitos.** Ao Fisco compete apenas cobrar, na forma da lei, o que, eventualmente, ainda seja devido, por força da não homologação ou homologação parcial da compensação.*

Ora, em um processo de compensação, a atividade do Fisco deve ater-se à verificação da existência dos créditos utilizados para quitação do débito compensado.

Em relação ao débito apontado para compensação pelo contribuinte, por sua vez, nada poderá ser modificado, pois, repita-se, a indicação daquilo que está sendo pago é de competência exclusiva do devedor. Afinal, repita-se, é o devedor que escolhe aquilo que irá pagar, e aquilo que irá deixar em aberto (por discordar da cobrança, por exemplo).

ii) Ainda que se entenda dispensável a constituição dos encargos moratórios via lançamento de ofício, é imprescindível que a imputação proporcional seja realizada no âmbito do despacho decisório (possibilitando a interposição de recurso quanto a este ponto), o que também não foi observado.

E ainda que se entenda dispensável o lançamento de ofício para exigência dos encargos moratórios, fato é que no âmbito de um processo de compensação essa pretensão fiscal deveria constar expressamente do despacho decisório.

*Como visto, a única razão apontada pelo despacho decisório para o indeferimento da compensação realizada no presente caso foi a inexistência **de** pagamento a maior de PIS e COFINS no período.*

Ou seja, o despacho decisório analisou unicamente a existência do crédito, nada tendo dito acerca da ausência de imputação dos encargos moratórios aos débitos compensados.

Consequentemente, não poderia a DRF em sede de diligência, incluir novo fundamento no despacho decisório de modo a apontar causa diversa para manter a não homologação da compensação (ainda que parcial).

Nesse sentido, o Fisco federal deveria ter indicado por ocasião do despacho decisório a falta de inclusão dos encargos moratórios sobre os débitos compensados, concedendo ao contribuinte o direito de contestar este ponto em sede de manifestação de inconformidade e/ou recurso voluntário

Exatamente para evitar os desmandos da autoridade fiscal e proteger a boa-fé do contribuinte, o art. 146 do Código Tributário Nacional traz dispositivo que veda a retroatividade da modificação de critério jurídico para alcançar os atos já praticados pela Administração.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maria do Socorro Ferreira Aguiar, Relatora:

Dos requisitos de admissibilidade

O Recurso Voluntário é tempestivo, trata parcialmente de matéria da competência deste Colegiado, portanto, deve ser conhecido, em parte.

Da não Homologação Tácita

Os PER/DCOMPs, a seguir identificados, objeto da presente lide, para os quais suscita o Recorrente a homologação tácita, se referem a créditos de PIS e Cofins correspondente a apuração de junho de 2002, com débitos referentes a agosto de 2002, **foram transmitidos em 24/09/2004**: 1- 13706.67619.240904.1.3.04-8478, fl.135; 2 - 0050660794.240904.1.3.04-8880, fl.139; 3- 32721.99746.240904.1.3.040700, - fl.144; 4- 01932.87743.240904.1.3.040747, - fl.149; 5- 18071.00386.240904.1.3.049304, fl.154; 6- 20795.87736.240904.1.3.047850, fl.159; 7- 19648.10489.240904.1.3.040047, fl.164; 8- 22890.95240.240904.1.3.04-7720, fl.169.

Os demais PER/DCOMPs se referem ao IRRF e não foram impugnados, de modo que não fazem parte da lide que ora se examina.

De início, cabe ressaltar que o crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Pública, para que seja efetivada a compensação, deve ser líquido e certo, segundo dispõe o art. 170 do Código Tributário Nacional (CTN), a seguir reproduzido:

*“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.” (grifei)*

Prescreve o art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996:

Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

*§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal **extingue o crédito tributário, sob condição resolutória** de sua ulterior homologação. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)(grifei)*

§ 3º (...);

§ 4º Os pedidos de compensação pendentes de apreciação pela autoridade administrativa serão considerados declaração de compensação, desde o seu protocolo, para os efeitos previstos neste artigo. (Incluído pela Lei nº 10.637, de 2002)

§ 5º O prazo para homologação da compensação declarada pelo sujeito passivo será de 5 (cinco) anos, contado da data da entrega da declaração de compensação. (Redação dada pela Lei nº 10.833, de 2003)(grifei)

§§ 6º a 12 (...);

Da interpretação das regras acima colacionadas é oportuno destacar-se que a premissa para que se opere a compensação pleiteada é que haja crédito apurado pelo sujeito passivo relativo a tributo ou contribuição administrado pela RFB, **passível de restituição**.

Ocorre que tendo a lei especificado que a compensação declarada à RFB extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação, esta dar-se-á no prazo de cinco anos contado da data da entrega da mencionada declaração e não a contar do fato gerador dos débitos confessados como pleiteia a defesa. Nesse mister, antes porém da análise da questão meritória do pedido cabe perquirir acerca da sucessão cronológica dos autos:

ATOS DO PROCESSO	DATA	Fl.e--processo
PEDIDO DE COMPENSAÇÃO	24/09/2004	135-169
CIÊNCIA DO DESPACHO DECISÓRIO	23/09/2009	337
MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE	22/10/2009	405-421

Verifica-se pelas datas acima elencadas, analisadas sob o crivo do § 4º do art. 74 da Lei nº 9.430, de 1996, que os **débitos objetos das referidas DCOMPs**, não foram tacitamente homologados.

Da inexistência de Decadência

Quanto à suposta decadência do direito de o Fisco refazer a apuração do PIS e da COFINS de junho/2002, ressalta o recorrente.

Conforme já foi dito, as compensações discutidas nos autos foram feitas com créditos decorrentes de pagamentos a maior de PIS e COFINS de junho de 2002. Tais créditos, diga-se, estão devidamente registrados na declaração fiscal (DCTF) apresentada pela Requerente, que aponta a existência dos créditos utilizados nas compensações.

Entretanto, apesar de se tratar de período já atingido pela decadência, a autoridade fiscal, sob a justificativa de verificar a existência do crédito compensado, reapurou, em 2009, os resultados de junho de 2002.

Nesse tópico tomo de empréstimo a fundamentação da decisão de piso, que de forma escorreita assim analisou:

Outra falácia que apresenta a manifestação de inconformidade é, após traçar um plano analógico entre a homologação tácita e a decadência, deixar transparecer que o que está sendo cobrado pelo fisco consiste nas obrigações tributárias relativas a junho de 2002, que já estariam abrangidas pela decadência. Realmente tais obrigações estão abrangidas pela decadência quando não lançadas. Ocorre que o fisco não está a cobrar tais obrigações, mas simplesmente as obrigações tributárias confessadas pelos PER/DCOMPs que não foram efetivamente compensadas pelos supostos créditos que a Fazenda verificou inexistirem.(grifei)

Observe-se ainda que a jurisprudência colacionada não lhe socorre, visto que a DIPJ não é confissão de dívida.

Rejeita-se assim a decadência arguida, conforme fundamentos acima expostos.

Da inexistência de nulidade

Argui o recorrente que a autoridade fiscal não esclareceu por quais razões entendeu que haveria ficado comprovada a opção da tributação da variação cambial pelo regime de competência, sendo esse o motivo da alegação de "nulidade do despacho decisório por ausência de fundamentação.

Verifica-se que o Parecer 238/2009, assim se manifesta:

Relativamente à base de cálculo do PIS e da COFINS informa o relatório que, além das receitas ordinárias que se incluem na base de cálculo destas contribuições, havia também, para o período em questão, receitas financeiras relacionadas a operações de swap cambial.

No que diz respeito a receitas dessa natureza, a legislação regente permite que as mesmas sejam consideradas pelo regime de caixa (no momento da liquidação da operação) para efeito de determinação da base de cálculo do imposto de renda, da contribuição social sobre o lucro líquido, da contribuição para o PIS e da COFINS. À opção da pessoa jurídica pode-se utilizar o regime de competência. É o disposto no artigo 30 da Medida Provisória nº 2.158-351/2001, abaixo transcrito:

(...)

A interessada afirma, na petição de fls.1891190, que se encontrava em fase pré-operacional até junho de 2002 e que, apesar disso, recolheu PIS e COFINS nas devidas competências, como se as receitas tivessem sido contabilizadas por competência. Informa também que a empresa optou pela tributação com base no regime de caixa no ano de 2002, para os resultados de swap cambial.

Entretanto, a diligência fiscal conclui de forma diversa daquela alegada pelo contribuinte, afirmando, no relatório que: "a opção

pelo regime no ano-calendário 2002 foi o de competência, **inclusive no que tange às operações financeiras objeto desta análise"** (grifei).

Diante disso, a diligência fez a base de cálculo das contribuições ora analisadas • incluindo as receitas financeiras provenientes de operações de swap cambial, chegando ao valor de R\$ 247.852.604,95 como base de cálculo das contribuições para o PIS e para o financiamento da seguridade social (COFINS) no período de apuração de junho de 2002, o que nos leva a valores de PIS e COFINS a pagar de R\$ 1.611.041,93 e R\$ 7.435.578,14, respectivamente.

Isto posto, considerando que os pagamentos de PIS e COFINS correspondem aos valores devidos (no caso da COFINS o pagamento é ainda menor que o valor devido), não há que se falar em pagamento indevido ou a maior.

O parecer escudou-se no Termo de Encerramento de Diligência Fiscal, fls. 279/285 que assim concluiu:

Há que se destacar categoricamente, com base na análise de todos os lançamentos contábeis trazidos a lume, a opção pelo regime no ano-calendário de 2002 foi o de competência, inclusive no que tange às operações financeiras objeto desta análise. Diante do exposto, constatamos que a base de cálculo para o Pis e a Cofins, no período de junho de 2002, teve por base de cálculo o seguinte teor:

Abstraindo-se o mérito da questão, infere-se que o citado parecer discorre fundamentadamente sobre a matéria apreciada, não se vislumbrando qualquer mácula no referido parecer, segundo as hipóteses do artigo 59 do Decreto nº 70.235, de 1972.

Da não Exclusão da PER/DCOMP

Cumprе esclarecer que não há que se excluir a **PER/DCOMP nº.13706.67619.240904.1.3.048478** como pleiteia o contribuinte pois os processos 15374.720039/2009-12 (novo número do PAF 15374.930039/2008-48) estão apensados ao principal ora relatado.

Ultrapassadas as preliminares já analisadas, cumpre então referenciar o resultado da diligência

Do resultado da diligência

Como relatado, tratando-se os autos de Pedido de Restituição de créditos de PIS e COFINS, constata-se do teor da Informação Fiscal, fls. 912/918, que reconhecida a inconstitucionalidade declarada pelo STF quanto ao §1º do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, constatou a fiscalização que os valores apurados na tabela 2 são menores do que os apurados (e pagos) na tabela 1, restando assim configurada a existência de pagamento a maior de PIS e

Cofins no período de apuração em questão, logo esgotou-se o objeto principal do litígio, remanescendo na manifestação de inconformidade apresentada, questionamento quanto aos acréscimos legais relativos aos débitos, os quais não fazem parte do presente processo.

Conforme esclarece a Informação Fiscal, fls.912/918, a fiscalização reconheceu que a contribuinte tem direito a créditos originais (sem atualização) para o período de apuração de junho de 2002 de R\$ 1.478.146,74 para PIS e de R\$ 6.822.215,69 para Cofins, no entanto constatou que os créditos e débitos foram atualizados somente até a data dos vencimentos (13/09/2002; 15/10/2002; 14/11/2002 e 13/12/2002), elencados nas tabelas 4 (PIS) e 5 (COFINS) e que o efetivo pagamento das citadas contribuições somente ocorreu em 24 de setembro de 2004, data da transmissão das declarações de compensação à Receita Federal, sem os respectivos acréscimos moratórios devidos.

Ressalte-se que desde a manifestação de inconformidade pugna o recorrente pelo reconhecimento da opção da empresa pelo regime de caixa para a tributação das variações cambiais (contas nº 33210100 -receita de intermediação swap LP - cambial e nº 33210200 receita de intermediação swap CP — cambial), arguindo que de fato, pelos documentos contábeis apurou pelo regime de competência, porém pelos documentos fiscais demonstrou que fez a opção pelo regime de caixa, conforme §2º do art. 30 da MP 2158/2001.

Ocorre que uma vez reconhecida a inconstitucionalidade declarada pelo STF quanto ao §1º do art. 3º, da Lei nº 9.718, de 1998, conforme já assinalado, a matéria inicialmente litigiosa perdeu o objeto, haja vista que é despiciendo neste momento processual, após a realização da diligência, que deu efetividade à matéria pugnada pelo recorrente, reconhecendo o indébito reclamado, apreciar a correção do regime adotado, pela ineficácia quanto ao resultado para o reconhecimento do indébito, questão já exaurida pelo resultado da referida diligência.

Com efeito, destaca a mencionada informação fiscal que os valores devidos de PIS e Cofins demonstrados nas referidas tabelas foram pagos com atraso, sem atualização de juros e multa de mora. De forma que embora reconhecido o indébito das respectivas contribuições, a reapuração dos valores considerando a data do efetivo pagamento, ensejou a existência de débitos de PIS e de Cofins referentes aos períodos de apuração de outubro e novembro de 2002 que ultrapassaram o valor total dos créditos declarados em Dcomp, conforme apurado na já referida informação fiscal.

Constata-se que, em face da superveniência da Resolução Carf, restando constatado o pagamento indevido das referidas contribuições, fez-se mister por dever de ofício, quando da execução da diligência a reapuração pela fiscalização dos saldos, ensejando a informação fiscal já destacada, da qual teve ciência a recorrente com reabertura de prazo para manifestação, o que lhe oportunizou o exercício do contraditório e ampla defesa, quanto às questões que remanesceram da reapuração dos saldos, inexistindo qualquer cerceamento do direito de defesa.

No entanto, a questão que remanesce é de encontro de contas e envolve a incidência de acréscimos moratórios, cuja apuração, nos termos da legislação de regência, está afeta à execução do acórdão pela autoridade preparadora, competente para tal, conforme as disposições do artigo 245 do Decreto nº 70.235, de 1972.

² Art. 45. No caso de decisão definitiva favorável ao sujeito passivo, cumpre à autoridade preparadora exonerá-lo, de ofício, dos gravames decorrentes do litígio.

Processo nº 15374.001578/2007-97
Acórdão n.º **3302-004.656**

S3-C3T2
Fl. 980

Ante o exposto, VOTO POR NÃO CONHECER as matérias referentes aos acréscimos moratórios, por ser estranha à lide, de competência da autoridade preparadora; e quanto ao regime de apuração das variações cambial, pela perda de objeto, e NA PARTE CONHECIDA, DAR PARCIAL PROVIMENTO ao Recurso Voluntário, para reconhecer o direito creditório, no valor original pleiteado, conforme demonstrado na Informação Fiscal, fls.912/918, ficando os acréscimos moratórios, a cargo da autoridade preparadora, a quem compete a execução do acórdão.

[Assinado digitalmente]

Maria do Socorro Ferreira Aguiar