



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

Processo nº 16327.000347/2004-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3401-005.055 – 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 23 de maio de 2018
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO
Recorrente UAM - ASSESSORIA E GESTÃO DE INVESTIMENTOS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/1999

LANÇAMENTO. ATO ADMINISTRATIVO. ESPÉCIE. VÍCIOS. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O lançamento, como espécie de ato administrativo, deve observar a regularidade de seus elementos constitutivos (competência, forma, objeto, motivo e finalidade), não se verificando qualquer nulidade no auto de infração que, além de preencher os requisitos de validade, estatuídos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, não viola as disposições do art. 59 do mesmo diploma legal.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/10/1999 a 31/10/1999

COMPENSAÇÃO. PROCEDIMENTO. ATOS LEGAIS E INFRALEGAIS. OBSERVÂNCIA. NECESSIDADE.

Conforme dispõem os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, a compensação de créditos de um contribuinte com débitos de outro, na forma do do art. 15 da IN SRF 21/97, deve observar a ordem de prioridade definida no art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287/86, segundo o qual, antes de se proceder à restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá a RFB verificar se o contribuinte, titular do direito de crédito, é devedor da Fazenda Nacional e, em caso positivo, promover a compensação, total ou parcialmente, com os seus débitos próprios, para só então, remanescendo direito de crédito, compensar os débitos de outros contribuintes, quando permitido.

MULTA POR INFRAÇÃO À LEGISLAÇÃO TRIBUTÁRIA. RETROATIVIDADE BENIGNA. APLICAÇÃO.

É descabida a exigência de multa de ofício no lançamento realizado na forma do art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, pelo indeferimento de compensação de um contribuinte com crédito de outro, com fulcro no art. 15

da IN SRF 21/97, tendo em vista a superveniência do art. 18 da Lei nº 10.833/03 e a aplicação do instituto da retroatividade benigna inserto no art. 106, II, “a” do Código Tributário Nacional.

DCTF. COMPENSAÇÃO INDEFERIDA. JUROS DE MORA. FLUÊNCIA.

Consoante arts. 161 do CTN e 61 da Lei nº 9.430/96, os débitos para com a União, relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil, serão acrescidos de juros moratórios à taxa SELIC, 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.

Recurso voluntário provido em parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar parcial provimento ao recurso para exonerar a multa de ofício aplicada, mantidos o principal e os juros moratórios.

(assinado digitalmente)

Rosaldo Trevisan – Presidente

(assinado digitalmente)

Robson José Bayerl – Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Rosaldo Trevisan, Leonardo Ogassawara de Araújo Branco, Robson José Bayerl, Mara Cristina Sifuentes, André Henrique Lemos, Tiago Guerra Machado, Cassio Schappo e Lázaro Antonio Souza Soares.

Relatório

Cuida-se de lançamento para exigência de COFINS, outubro/1999, fundado no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001, decorrente do indeferimento de compensação de débito de um contribuinte com crédito de outro, no bojo do PA 10660.001897/99-55.

Em impugnação o contribuinte defendeu a legalidade da compensação efetuada; pugnou pela suspensão da exigibilidade do crédito tributário até prolação de decisão definitiva no PA 10660.001897/99-55, onde se encontra a compensação vinculada à exigência; asseverou a inaplicabilidade da multa de ofício e dos juros de mora e, por fim, sustentou a nulidade do auto de infração em função dos vícios apontados.

A DRJ São Paulo I/SP manteve integralmente a autuação:

“AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE. Tendo sido o lançamento efetuado com observância dos pressupostos legais, incabível cogitar-se de nulidade do Auto de Infração.

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. SOBRESTAMENTO. IMPOSSIBILIDADE. Não há previsão legal para o sobrestamento do julgamento de processo de exigência fiscal, dentro das normas reguladoras do Processo Administrativo Fiscal. A administração pública tem o dever de impulsionar o processo até sua decisão final (Princípio da Oficialidade)

COMPENSAÇÃO NÃO HOMOLOGADA. LANÇAMENTO. A legislação de regência, vigente à época da autuação, impõe o lançamento de ofício do crédito tributário, quando não homologada a compensação pretendida pelo sujeito passivo.

MANIFESTAÇÃO DE INCONFORMIDADE. SUSPENSÃO DA EXIGIBILIDADE. Manifestação de inconformidade contra o indeferimento de pedido de compensação, com créditos de terceiros, não suspende a exigibilidade dos débitos objeto do pedido, por inadequação às hipóteses descritas no art. 151, do CTN.

MULTA DE OFÍCIO. APLICAÇÃO. Aplica-se a multa prevista no artigo 44, I, da Lei nº 9.430, de 1996, nos casos de lançamento de ofício de de crédito tributário cuja compensação não foi homologada.

JUROS DE MORA CABIMENTO. A falta de pagamento do tributo na data do vencimento implica a exigência de juros moratórios, calculados até a data do efetivo pagamento, seja qual for o motivo determinante da falta.”

O recurso voluntário insistiu na nulidade do auto de infração, na regularidade da compensação, suspensão da exigibilidade do crédito tributário e descabimento da multa de ofício e dos juros de mora.

Em 04/02/2011, por intermédio da Resolução nº 3401-000.238, foi reconhecida a conexão com o PA 10660.001897/99-55 e convertido o julgamento em diligência para juntar a decisão administrativa definitiva a ser prolatada naqueles autos.

A diligência foi cumprida e o processo devolvido para prosseguimento.

Em função do relator original não mais compor o colegiado houve a redistribuição, por sorteio, do processo.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Robson José Bayerl, Relator

Cuidando-se de retorno de diligência, o juízo de admissibilidade recursal já foi oportunamente realizado, quando da primeira inclusão em pauta do processo.

Preliminarmente, quanto à nulidade do lançamento, na mesma toada que a decisão de primeiro grau, não a vislumbro, uma vez que não se verifica qualquer vício nos elementos constitutivos do ato administrativo, do qual o lançamento é espécie – competência, objeto, forma, motivo e finalidade – atendendo plenamente os requisitos de validade insertos no art. 10 do Decreto nº 70.235/72, além do que, não há violação às disposições do art. 59 do mesmo diploma legal.

De outra banda, o pretenso defeito na constituição do crédito e a inflição de multa de ofício e juros de mora implica na procedência ou improcedência da exigência tributária, porque diz respeito ao mérito, não inquinando o lançamento de nulidade, como sustentado.

Tocante à legalidade da compensação, alguns ajustes nas premissas adotadas pelo recurso são necessários, principiando pela tese segundo a qual a compensação aviada extinguiria o crédito tributário, a teor do art. 156, II do Código Tributário Nacional, isso porque a compensação como causa de extinção do crédito tributário é aquela tratada no art. 170, do mesmo *codex*, que exige a **liquidez e certeza** dos direitos creditórios de titularidade do contribuinte.

Nessas hipóteses, a Administração Tributária se manifesta **antes** do procedimento compensatório, com o reconhecimento antecedente da procedência jurídica (certeza) e quantificação (liquidez) dos créditos invocados pelo contribuinte, situação jurídica que torna o encontro de contas definitivo e, nessa condição, apto a extinguir o crédito tributário.

Todavia, as formas de compensação implementadas pelas Leis nºs 8.383/91 e 9.430/96 prescindem dos pressupostos de liquidez e certeza do direito de crédito, sendo oportunizado ao contribuinte promover a compensação sob condição resolutória de sua ulterior homologação, tácita ou expressa, como posteriormente veio a constar da norma de regência, pelas modificações introduzidas pela Lei nº 10.637/02 e seguintes, de modo que a extinção do crédito não ocorreria, no momento da compensação, mas com a homologação do procedimento, expressamente, pela autoridade fiscal, ou tacitamente, pelo decurso do tempo.

Outrossim, distintamente do que aduz o recorrente, a matriz legal da compensação aviada – entre contribuintes diversos – não é o art. 66 da Lei nº 8.383/91, que estatuiu a compensação de tributos da mesma espécie, e foi normatizada pela IN DPRF 67/92, que estabelecia a sua realização no âmbito do lançamento por homologação, diretamente na escrita contábil do sujeito passivo, mas sim os arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, que instituíram a possibilidade de compensação entre tributos de espécies diversas, **mediante requerimento do interessado**, com disciplina na IN SRF 21/97, que, mesmo não contando com respaldo legal aparente, permitiu a compensação de débito de um contribuinte com crédito de outro, através da entrega dos formulários de requerimento lá previstos.

A redação dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, à época dos fatos, era a seguinte:

“Art. 73. Para efeito do disposto no art. 7º do Decreto-lei nº 2.287, de 23 de julho de 1986, a utilização dos créditos do contribuinte e a quitação de seus débitos serão efetuadas em procedimentos internos à Secretaria da Receita Federal, observado o seguinte:

I - o valor bruto da restituição ou do ressarcimento será debitado à conta do tributo ou da contribuição a que se referir;

II - a parcela utilizada para a quitação de débitos do contribuinte ou responsável será creditada à conta do respectivo tributo ou da respectiva contribuição.

Art. 74. Observado o disposto no artigo anterior, a Secretaria da Receita Federal, atendendo a requerimento do contribuinte, poderá autorizar a utilização de créditos a serem a ele restituídos ou ressarcidos para a quitação de quaisquer tributos e contribuições sob sua administração.” (destacado)

A normatização da compensação se deu pelo art. 15 da IN SRF 21/97:

“Art. 15. A parcela do crédito a ser restituído ou ressarcido a um contribuinte, que exceder o total de seus débitos, inclusive os que houverem sido parcelados, poderá ser utilizada para a compensação com débitos de outro contribuinte, inclusive se parcelado.

- (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

§ 1º A compensação de que trata este artigo será efetuada a requerimento dos contribuintes titulares do crédito e do débito, formalizado por meio do formulário "Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros", de que trata o Anexo IV.

- (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

§ 2º Se os contribuintes estiverem sob jurisdição de DRF ou IRF-A diferentes, o formulário a que se refere o parágrafo anterior deverá ser preenchido em duas vias, devendo cada contribuinte protocolizar uma via na DRF ou IRF-A de sua jurisdição.

- (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

§ 3º Na hipótese do parágrafo anterior, a via do Pedido de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, entregue à DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do débito terá caráter exclusivo de comunicado.

- (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

§ 4º Na hipótese do § 2º, a competência para analisar o pleito, efetuar a compensação e adotar os procedimentos internos de que trata o § 2º do art. 13 é da DRF ou IRF-A da jurisdição do contribuinte titular do crédito.

- (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

§ 5º Nas compensações de que trata este artigo, o Documento Comprobatório de Compensação de que trata o Anexo V será emitido em duas vias, devendo ser entregue uma via para cada contribuinte.

- (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)

§ 6º A utilização de crédito decorrente de sentença judicial, transitada em julgado, para compensação, somente poderá ser efetuada após atendido o disposto no art. 17.

- (Revogado(a) pelo(a) Instrução Normativa SRF nº 41, de 07 de abril de 2000)”

Pelo que se extrai dos autos, o formulário pedido de compensação do detentor do direito creditório (Exportadora Princesa do Sul Ltda.) foi protocolado no PA 10660.001897/99-55, enquanto o requerimento do titular do débito a compensar, o recorrente, no PA 16327.002872/99-46, sendo a compensação realizada no período em que vigorava a permissão para esse procedimento.

Portanto, a compensação sob análise, *a priori*, é válida, ao passo que obedece as prescrições infralegais, no entanto, não tem a capacidade de extinguir o crédito tributário, mas apenas impedir a sua cobrança, por decorrência da condição resolutória, que produz efeitos jurídicos imediatos e vincula sua ineficácia à ocorrência do evento futuro – a homologação do procedimento.

Daí a motivação da conversão em diligência: a verificação da ocorrência do evento futuro impeditivo da exigibilidade do crédito tributário.

Feitas as ressalvas e já adentrando o *meritum causae*, a unidade preparadora juntou cópia das principais peças do PA 10660.001897/99-55, valendo referenciar o Despacho nº 11/2017-RFB/DRFVAR/SAORT/GEDOC, de 06/02/17 (efls. 324/326), que fixou as balizas da execução da decisão administrativa irreformável lá exarada.

A partir dessa manifestação foi expedido o Despacho nº 51/2017-RFB/DRFVAR/SAORT/GEDOC, de 11/04/2017, onde foi apurado o direito de crédito e o processamento e liquidação das compensações e dos débitos pendentes (efls. 327/329).

Devidamente intimado a se manifestar sobre a compensação, especialmente o procedimento de ofício, com fulcro no art. 73 da Lei nº 9.430/96, o contribuinte detentor do direito de crédito não concordou com a providência, o que impediu o prosseguimento da compensação com débitos de terceiros, dada a ordem de prioridade compensatória lá insculpada, conforme Despacho nº 121/2017-RFB/DRFVAR/SAORT/GEDOC, de 19/07/2017 (efls. 344/345), que ora se reproduz:

“O presente processo (10660.720289/2017-13) foi formalizado com a finalidade de viabilizar o encontro de contas e a operacionalização da compensação dos débitos relacionados no(s) Pedido(s) de Compensação de Crédito com Débito de Terceiros, referente à empresa acima identificada (UAM – ASSESSORIA E GESTÃO DE INVESTIMENTOS LTDA.), os quais foram protocolados no e-processo nº 10660.001897/99-55, cujo detentor do

crédito é a empresa Exportadora Princesa do Sul Ltda, CNPJ nº 25.865.247/0001-00.

Os débitos foram cadastrados neste processo visando agilizar o procedimento de compensação, tendo em vista a grande quantidade de terceiros envolvidos na compensação, sendo que os mesmos débitos também estão controlados nos processos nº 16327.000347/2004-41 e 16327.000346/2004-05 sendo que na época do cadastramento estavam localizados na DIV CONTROLE ACOMP TRIBUTARIO-DEINF-SP.

Visando não causar prejuízo a empresa identificada em epígrafe, após o cadastramento dos débitos foi informado no sistema SIEF questionamento/revisão de lançamento para suspensão da cobrança dos débitos cadastrados.

Observando que após a compensação efetuada o presente processo seria encaminhado à jurisdição para providências relativas aos débitos dos processos nº 16327.000347/2004-41 e 16327.000346/2004-05.

Ocorre que, por meio da Intimação no 139/2017-RFB/DRFVAR/SAORT/GEDOC, constante do processo digital nº 10660.001897/99-55, o contribuinte detentor do crédito foi intimado a autorizar o procedimento de compensação de ofício com débitos próprios, porém a empresa não aquiesceu desta compensação, fato este que impede o prosseguimento do procedimento da compensação com quaisquer débitos de terceiros. (destacado)

Como mencionado alhures, a compensação com crédito de terceiros é figura que não contava com previsão expressa na lei, porém, foi admitida como espécie de compensação com tributos de espécies distintas, nos moldes dos arts. 73 e 74 da Lei nº 9.430/96, realizada mediante requerimentos dos interessados, como dispunha o art. 15 da IN SRF 21/97.

Ocorre que, nos termos do art. 74, acima transcrito, o direito à restituição/ressarcimento/compensação deveria primordialmente observar a ressalva do art. 73, que por sua vez, atrelava a repetição de indébito ou ressarcimento à observância do disposto no art. 7º do Decreto-Lei nº 2.287/86, assim redigido à época:

“Art 7º A Secretaria da Receita Federal, antes de proceder a restituição ou ao ressarcimento de tributos, deverá verificar se o contribuinte é devedor à Fazenda Nacional.

§ 1º Existindo débito em nome do contribuinte, o valor da restituição ou ressarcimento será compensado, total ou parcialmente, com o valor do débito.

§ 2º O Ministério da Fazenda disciplinará a compensação prevista no parágrafo anterior.”

O dispositivo não deixa dúvida que a prioridade de abatimento do direito creditório do contribuinte recai sobre débitos próprios perante a Fazenda Nacional, que deverão ser compensados em primeiro lugar, para só então, acaso remanesça saldo de crédito, empregar-se nas compensações a requerimento, aí incluídas, aquelas realizadas com débitos de outro contribuinte, com lastro no art. 15 da IN SRF 21/97.

Então, se o contribuinte detentor do direito creditório não concordar com o procedimento compensatório de ofício, nos termos do art. 73 da Lei nº 9.430/96 c/c art. 7º do DL 2.287/86, independente dos motivos alegados, fica obstada a compensação a requerimento, como ocorre nesses autos (16327.000347/2004-41).

Assim, sustada a compensação da COFINS, outubro/1999, acostada no PA 16327.002872/99-46, correto, por ocasião da lavratura, o lançamento para constituição do crédito tributário respectivo, com lastro no art. 90 da MP 2.158-35/2001.

Quanto à suspensão da exigibilidade do crédito, a partir da conexão processual, uma vez encerrado o feito principal (PA 10660.001897/99-55), a sua ocorrência se dá exclusivamente pelo contencioso que se desenvolve no presente processo.

Relativamente aos juros de mora, estabelece o art. 61 da Lei nº 9.430/96, que os débitos de tributos administrados pela RFB serão acrescidos de juros à taxa SELIC, 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, de maneira que não assiste razão à reclamação do recorrente.

Respeitante à multa de ofício, estribando-se a autuação no art. 90 da MP 2.158-35/2001, como destacado no relatório de autuação (efl. 5), destinava-se à cobrança das diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal.

Entretanto, posteriormente, com o advento da Lei nº 10.833/03, de 29/12/2003 (DOU 30/12/2003), por intermédio de seu art. 18, a necessidade de lançamento prevista no art. 90 da MP 2.158-35 passou a ser restrita aos casos nele enumerados, não alcançando a situação destes autos – compensação indeferida – *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.”

Considerando que o indeferimento da compensação não se funda na verificação de quaisquer das circunstâncias arroladas no preceptivo, ainda que mantida a constituição do principal e dos juros moratórios, deve ser exonerada a multa de ofício, por aplicação do instituto da retroatividade benigna previsto no art. 106, II, “a” do Código Tributário Nacional:

“Art. 106. A lei aplica-se a ato ou fato pretérito:

(...)

II - tratando-se de ato não definitivamente julgado:

a) quando deixe de defini-lo como infração;

(...)”

Por conveniente, a liquidação dessa decisão fica atrelada ao destino dos processos onde se processam as compensações (PA's 10660.001897/99-55 e 16327.002872/99-46).

Em face de todo o exposto, voto por dar parcial provimento ao recurso para exonerar a multa de ofício aplicada, mantidos o principal e os juros moratórios.

Robson José Bayerl