



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

Processo n° 19647.004651/2005-14
Recurso n° Voluntário
Acórdão n° 1301-001.511 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 07 de maio de 2014
Matéria IRPJ - COMPENSAÇÃO TRIBUTÁRIA
Recorrente TIM NORDESTE S/A - SUCESSORA DE TELECEARÁ CELULAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2000

Ementa:

ANTECIPAÇÃO OBRIGATÓRIA (ESTIMATIVA). EXTINÇÃO APÓS O VENCIMENTO LEGAL. ENCARGOS MORATÓRIOS. INCIDÊNCIA.

Independentemente da natureza jurídica que se queira emprestar às antecipações obrigatórias (estimativas) previstas na legislação tributária, não se pode negar que ela tem caráter tributário e que, uma vez não recolhidas no prazo legal, submetem-se aos acréscimos moratórios previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996. O fato de o recolhimento representar antecipação do eventualmente devido ao final do período de apuração, a exemplo de tantas outras formas previstas na legislação tributária, não lhe retira o caráter obrigacional, de modo que, sendo extemporânea a sua extinção, resta configurado o débito tributário, sendo, em razão disso, devidos os encargos moratórios.

COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. APLICAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

À compensação, que extingue o crédito tributário sob condição resolutória da ulterior homologação por parte da autoridade administrativa competente, não se aplica o instituto da denúncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN.

COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL.

O fundamento de validade da denominada imputação proporcional de pagamento é o artigo 167 do Código Tributário Nacional, que estabelece que a restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias. Isto porque é nele que se encontra descrito o método pelo qual se imputa o pagamento ao crédito tributário devido pelo sujeito passivo, não se podendo olvidar que,

tratando-se de COMPENSAÇÃO, a operação extintiva do crédito a favor da Fazenda Pública se efetiva por meio de concomitante repetição de indébito.

REVISÃO DE LANÇAMENTO. EFEITOS. INOCORRÊNCIA.

Comprovado nos autos que a revisão de lançamento referenciada na peça de defesa não produziu efeitos nos atos e fatos apreciados na lide objeto de julgamento, descabe enfrentar os argumentos a ela associados;

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, negar provimento ao recurso. Fez sustentação oral pela recorrente Dr. Eduardo Lourenço Gregório Junior.

“documento assinado digitalmente”

Valmar Fonseca de Menezes

Presidente

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães

Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Valmar Fonseca de Menezes, Paulo Jakson da Silva Lucas, Wilson Fernandes Guimarães, Valmir Sandri, Edwal Casoni de Paula Fernandes Júnior e Carlos Augusto de Andrade Jenier.

Relatório

Trata o presente processo de Declarações de Compensação, por meio das quais a contribuinte indica direito creditório relativo a saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica (IRPJ) do ano-calendário de 1999, visando extinguir débitos de sua titularidade.

Por meio de Despacho Decisório (fls. 66), a Delegacia da Receita Federal em Recife, acatando o relatório de diligência fiscal de fls. 60/61, embora tenha reconhecido integralmente o direito creditório pleiteado (R\$ 1.492,056,02), homologou parcialmente as compensações requeridas, eis que, acolhendo proposição trazida pelo citado relatório de diligência fiscal, detectou insuficiência do crédito apontado para o encontro de contas em virtude da imputação de encargos legais aos débitos indicados para extinção.

Inconformada, TIM NORDESTE S/A, sucessora da requerente, interpôs Manifestação de Inconformidade (fls. 73/85), alegando:

- que o *caput* do art. 138 da Lei nº 5.172/1966 (CTN), afasta a imposição de qualquer tipo de multa, no caso de denúncia espontânea acompanhada do pagamento do tributo devido;

- que, ao constatar, em dezembro de 2003, janeiro e fevereiro de 2004, que possuía débitos fiscais relacionados ao IRPJ, à CSLL e à COFINS, com relação aos meses de abril, setembro e dezembro de 2000, janeiro e fevereiro de 2001, março de 2002, junho de 2003 e janeiro de 2004, realizou, antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, a compensação com crédito fiscal relacionado ao IRPJ do ano-calendário 1999;

- que, dessa forma, entende restar configurada a denúncia espontânea, citando, nesse sentido, acórdãos do Superior Tribunal de Justiça e da Câmara Superior de Recursos Fiscais;

- que a autoridade administrativa, ao converter parte dos créditos da empresa em pagamento de parte da multa de mora, adotou procedimento desprovido de base legal, pois, ao realizar a imputação proporcional, tratou como pendente de recolhimento parte do principal com juros computados desde seu vencimento;

- que, tendo sido pago todo o principal, deveria ter sido constituída e exigida apenas a multa de mora (nos termos da legislação de regência), admitindo-se a premissa, com a qual não concorda, de que não seria aplicável o artigo 138 do CTN;

- que questiona os termos em que foi efetuada a revisão do lançamento consubstanciado no auto de infração lavrado contra a TIM Nordeste S/A (sucessora da TELECEARÁ Celular S/A), constante do processo nº 19647.009690/2006-99, visto que o novo valor total exigido por intermédio dos mais de vinte despachos decisórios por ela recebidos é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida no citado processo;

- que, no caso, houve uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado, que não se coaduna com o que estabelecem os artigos 145 a 149 do CTN;

- que, assim agindo, a autoridade administrativa, ao rever seus atos pretéritos, impõe uma exigência ainda maior, sem que uma das hipóteses de alteração do lançamento estivesse preenchida;

- que, ao adotar entendimento contido na Solução de Consulta Interna nº 18, de 13/10/2006, posterior aos autos de infração lavrados em 09/10/2006, a autoridade administrativa introduz modificação nos critérios jurídicos por ocasião do lançamento, atentando contra o disposto no artigo 146 do CTN, segundo o qual é vedada a aplicação retroativa de critérios jurídicos que levem a um aumento da exigência fiscal.

A 5ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife, Pernambuco, apreciando as razões trazidas pela defesa, decidiu, por meio do acórdão nº 11-22.131, de 30 de abril de 2008, pela improcedência da Manifestação de Inconformidade.

O referido julgado restou assim ementado:

MULTA DE MORA. EXIGIBILIDADE.

A multa de mora incide sobre tributo ou contribuição pago após a data de vencimento da obrigação e antes de iniciado procedimento de ofício. A exigência da multa independe do fato de ter o contribuinte efetuado o pagamento do tributo ou contribuição anteriormente a procedimento de cobrança por parte da autoridade administrativa.

COMPENSAÇÃO - TRIBUTOS E CONTRIBUIÇÕES ADMINISTRADOS PELA RFB - PROCEDIMENTO DE IMPUTAÇÃO.

Na hipótese de existirem dois ou mais débitos do contribuinte para com a Secretaria da Receita Federal do Brasil, relativos ao mesmo ou a diferentes tributos e/ou contribuições, a imputação do montante de crédito do contribuinte, observados os demais mandamentos legais, há de considerar a ordem crescente dos prazos de prescrição.

A compensação de tributo ou contribuição será acompanhada, na mesma proporção, dos correspondentes acréscimos legais.

COSIT - ORIENTAÇÃO NORMATIVA - OBSERVÂNCIA.

Os agentes da Secretaria da Receita Federal do Brasil devem seguir orientação dada pela Coordenação Geral de Tributação quanto à aplicação da legislação vigente.

A orientação de caráter interpretativo não comporta questão de anterioridade, devendo ser observada relativamente a fatos ocorridos na vigência da legislação interpretada.

Irresignada, a sucessora da requerente interpôs o recurso voluntário de fls.177/193, em que, em apertada síntese, sustenta:

- que o caráter provisório do recolhimento por estimativa impede a exigência da multa de mora sobre eventuais parcelas compensadas em atraso a esse título, uma vez que a

mora somente é imputável ao pagamento líquido e certo que não tenha sido feito dentro do prazo estipulado pelas partes;

- que resta claro que a exigência da multa de mora no presente caso não tem amparo na legislação vigente, motivo pelo qual deve ser reformado o despacho decisório ora recorrido, com a homologação integral das compensações;

- que a compensação foi realizada antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, o que configura a espontaneidade, requisito para que a denúncia afaste a responsabilidade do contribuinte e as penalidades a ela inerentes;

- que, se o contribuinte deve (no entender da Administração) recolher o tributo não pago com acréscimo da multa de mora e não o faz, deve a Administração exigí-la, sendo que, em tais situações, a exigência a ser feita limita-se a multa de mora;

- que a Administração não pode, diversamente, pretender transmutar o pagamento feito pelo contribuinte e tratar o recolhimento de tributo, feito pelo contribuinte, como pagamento de parte da multa de mora;

- que a Administração não pode qualificar como pagamento de multa o recolhimento de tributo (*“a Administração Fiscal não tem o poder/competência para alterar a natureza de um pagamento. Poderia fazê-lo apenas se houvesse previsão normativa expressa que lhe desse tal competência. Na ausência de lei nesse sentido, a natureza e destino do pagamento feito pelo contribuinte têm que ser respeitado”*);

- que, ao realizar a imputação proporcional, a DRF/Recife tratou como pendente de recolhimento até hoje parte do principal, com juros computados desde seu vencimento, porém, todo o principal já foi pago pela contribuinte e deveria ter sido constituída e exigida apenas a multa moratória, computada sobre o valor original do débito (*“novamente admitindo-se a premissa, com a qual não se concorda, de que o art. 138 do CTN não seria aplicável”*);

- que o novo valor total exigido por intermédio do despacho decisório é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99;

- que, considerada a totalidade dos despachos decisórios emitidos, o valor apartado do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 é de R\$ 12.844.744,59, em relação à Teleceará, conforme quadro resumo constante do Relatório de Informação Fiscal (item 4 - doc. j), enquanto que o valor total exigido pelos referidos despachos decisórios recebidos pela contribuinte é de R\$ 31.000.324,29 (conforme planilha preparada pela contribuinte/quadro 11 - doc. j);

- que se está diante de uma revisão de ofício que propiciou um aumento do crédito tributário original, sendo irrelevante que a nova exigência esteja dividida em vários processos específicos diferentes;

- que trata-se, portanto, de uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado e que não se coaduna com a legislação de regência (artigos 145 a 149 do CTN);

Processo nº 19647.004651/2005-14
Acórdão n.º **1301-001.511**

S1-C3T1
Fl. 221

- que a DRF/Recife atentou contra o artigo 146 do CTN por pretender aplicar o novo critério jurídico - *que representa um aumento na carga tributária global* - para um contribuinte em relação a fatos geradores passados;

- que o artigo 146 do CTN não permite a aplicação retroativa de critérios jurídicos que levem a um aumento de exigência fiscal.

É o Relatório.

Voto

Conselheiro Wilson Fernandes Guimarães

Atendidos os requisitos de admissibilidade, conheço do apelo.

Cuida o presente processo de declarações de compensação, por meio das quais a contribuinte pretende extinguir débitos de sua titularidade com crédito representado por saldo negativo de Imposto de Renda Pessoa Jurídica do ano-calendário de 1999.

Amparada em INFORMAÇÃO FISCAL anteriormente produzida (fls. 60/61), a Delegacia da Receita Federal em Recife reconheceu o direito creditório no montante de R\$ 1.492.056,27 (Despacho Decisório – fls. 66).

O total do crédito reconhecido correspondeu ao que foi pleiteado pela contribuinte, porém, ao promover a homologação das compensações, a Delegacia da Receita Federal identificou débitos vencidos, razão pela qual promoveu a imputação proporcional dos pagamentos, apurando, assim, dívida remanescente.

Aprecio, pois, os argumentos trazidos em sede de recurso voluntário.

IMPOSSIBILIDADE DA COMINAÇÃO DE MULTA DE MORA PELO RECOLHIMENTO EM ATRASO DE ESTIMATIVAS

Sustenta a Recorrente que o caráter provisório do recolhimento por estimativa impede a exigência da multa de mora sobre eventuais parcelas compensadas em atraso a esse título, visto que a mora somente é imputável ao pagamento líquido e certo que não tenha sido feito dentro do prazo.

Registro, primeiramente, que a argumentação acima sintetizada é caracterizadora de inovação por parte da Recorrente, eis que não trazida por ocasião da interposição da Manifestação de Inconformidade.

Não obstante, ainda que se desconsidere o disposto no art. 17 do Decreto nº 70.235/72, a alegação não merece acolhimento.

Com efeito, independentemente da natureza jurídica que se queira emprestar às antecipações obrigatórias (estimativas) previstas na legislação tributária, não se pode negar que ela tem caráter tributário e que, uma vez não recolhidas no prazo legal, submetem-se aos acréscimos moratórios previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996.

O fato de o recolhimento representar antecipação do eventualmente devido ao final do período de apuração, a exemplo de tantas outras formas previstas na legislação tributária, não lhe retira o caráter obrigacional, de modo que, sendo extemporânea a sua extinção, resta configurado o débito tributário, sendo, em razão disso, devidos os encargos moratórios.

Alega a Recorrente que, no presente caso, a compensação foi realizada antes de iniciado qualquer procedimento administrativo ou medida de fiscalização, o que, para ela, configura espontaneidade, requisito para que seja afastada a sua responsabilidade pela infração.

Destaco, de início, que não estamos diante de denúncia espontânea acompanhada de PAGAMENTO, circunstância em que, nos exatos termos do disposto no *caput* do art. 138 do Código Tributário Nacional, poder-se-ia apreciar se a responsabilidade pela infração poderia ser excluída.

O presente processo trata de COMPENSAÇÃO, instituto que, em que pese o fato de se revelar também como forma extintiva de crédito tributário (CTN, art. 156, II), com PAGAMENTO não se confunde (CTN, art. 156, I).

Neste particular, inclusive, os pronunciamentos jurisprudenciais trazidos por meio da peça recursal tratam exatamente de situações em que foram efetuados PAGAMENTOS, não sendo aplicáveis, portanto, à circunstância que ora se analisa, em que a extinção se deu por meio de COMPENSAÇÃO.

Não obstante, ainda que se empreste interpretação extensiva ao dispositivo autorizador da exclusão da penalidade, penso, em consonância com manifestações advindas do Superior Tribunal de Justiça, que o instituto da denúncia espontânea não alcança tributos submetidos ao denominado lançamento por homologação, eis que, neste caso, o dever de apurar o montante devido e efetuar o seu recolhimento é transferido para o sujeito passivo, independentemente de prévio exame por parte da autoridade administrativa.

Nessa linha, o contribuinte, ao apurar o tributo devido, prestar ao Fisco a informação devida e providenciar a extinção do crédito tributário correspondente, nada mais fez que cumprir com o determinado pela legislação de regência, não havendo que se falar que tais providências possam revelar DENÚNCIA ESPONTÂNEA de infração.

Adite-se que, no caso vertente, não existe nos autos qualquer indicação de que os débitos apontados pela Recorrente para compensação eram desconhecidos da Administração Tributária, o que, também por essa razão, afasta a tese de que estamos diante de infração denunciada espontaneamente.

A jurisprudência desta Corte Administrativa é predominantemente direcionada no sentido de que não se aplica o instituto da denúncia espontânea aos casos de compensação, senão vejamos:

Acórdão nº 1101-000.945, de 12 de setembro de 2013, Relator o Ilustre Conselheiro Benedito Celso Benício Junior:

IMPUTAÇÃO DO DIREITO CREDITÓRIO RECONHECIDO AOS DÉBITOS COMPENSADOS EM ATRASO. ALEGAÇÃO DE DENÚNCIA ESPONTÂNEA.

Não se cogita da aplicação do art. 138 do CTN quando não há pagamento, mormente se as compensações promovidas em atraso não foram acompanhadas dos juros de mora devidos

Acórdão nº 3301-002.004, de 21 de agosto de 2013, Relator o Ilustre Conselheiro Andrada Márcio Canuto Natal:

DENÚNCIA ESPONTÂNEA. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. MULTA DE MORA.

Para caracterizar a denúncia espontânea o art. 138 do CTN exige a extinção do crédito tributário por meio de seu pagamento integral. Pagamento e compensação são formas distintas de extinção do crédito tributário. Não se afasta a exigência da multa de mora quando a extinção do crédito tributário confessado é efetuada por meio de declaração de compensação.

Acórdão nº 1102-000.092, de 05 de novembro de 2009, Relatora a Ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni:

COMPENSAÇÃO. ACRÉSCIMOS MORATÓRIOS.

Os débitos a serem compensados, incluídos em DCOMP entregue após a data dos seus respectivos vencimentos, serão acrescidos de juros de mora e de multa de mora, na forma da legislação de regência, incidentes desde a data prevista para pagamentos até a data da entrega da Declaração de Compensação.

DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. ENCARGOS MORATÓRIOS. CABIMENTO.

A denúncia espontânea prevista no artigo 138 do CTN não exclui a multa de mora. Entender que o recolhimento em atraso, feito de forma espontânea, exclui a multa de mora, é negar aplicação às leis que determinam sua imposição, pois a espontaneidade no pagamento em atraso é pressuposto da incidência da multa de mora.

Acórdão nº 201-81545, de 06/11/2008

COMPENSAÇÃO EFETUADA APÓS VENCIMENTO LEGAL. DENÚNCIA ESPONTÂNEA. NÃO CONFIGURAÇÃO. INCIDÊNCIA DE MULTA DE MORA E JUROS DE MORA.

A compensação condicionada a ulterior homologação da autoridade fiscal não caracteriza o pagamento do montante devido na forma prevista no art. 138 do CTN, não caracterizando denúncia espontânea

Acórdão nº 291-00014, de 29/10/2008

COMPENSAÇÃO.

Incidem acréscimos moratórios sobre os débitos, objeto de Declaração de Compensação, quando estiverem vencidos na data de apresentação/transmissão da declaração.

Acórdão nº 197-00037, de 20/10/2008

COMPENSAÇÃO. DESCABIMENTO.

O procedimento do sujeito passivo por meio do qual confessa a existência de débito e requer compensação não corresponde à denuncia espontânea de que trata o art. 138 do CTN, uma vez que compensação não é pagamento.

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL

Sustenta a Recorrente que a imputação proporcional efetuada pela Delegacia da Receita Federal, além de irregular, já que destituída de base legal, levou ao aumento do valor da exigência. Discorrendo sobre disposições da Lei nº 9.430, de 1996, e alterações, diz que a exigência, no caso, deve ser limitada à multa de mora.

Insurge-se a Recorrente contra a utilização da imputação proporcional na determinação dos valores extintos por compensação por entender que não existe fundamento legal para aplicação de tal metodologia.

Penso diferente.

Com efeito, o fundamento de validade da denominada imputação proporcional de pagamento é o artigo 167 do Código Tributário Nacional, que estabelece que a restituição total ou parcial do tributo dá lugar à restituição, na mesma proporção, dos juros de mora e das penalidades pecuniárias. Isto porque é nele que se encontra descrito o método pelo qual se imputa o pagamento ao crédito tributário devido pelo sujeito passivo, não se podendo olvidar que, tratando-se de COMPENSAÇÃO, a operação extintiva do crédito da Fazenda se efetiva por meio de concomitante repetição de indébito.

Não é por outra razão que, muito antes da edição da IN SRF nº 460, a Receita Federal já havia instituído o método de imputação proporcional na extinção de créditos tributários não adimplidos no prazo legal (vide IN SRF nº 19, de 09 de março de 1984, que aprova o Manual de Aplicação de Acréscimos Legais de Tributos Federais).

Não se pode negar, contudo, que, especificamente no que diz respeito à compensação, a Instrução Normativa SRF nº 460, de 2004, deixou clara a aplicação metodologia. Neste particular, o referido ato revelou caráter meramente interpretativo, vez que a imputação proporcional, em consonância com o disposto no art. 167 do Código Tributário Nacional, já era prevista em atos anteriores editados pela Administração Tributária.

Na linha do entendimento aqui esposado, cumpre transcrever as seguintes manifestações do Superior Tribunal de Justiça e deste Colegiado administrativo.

Resp 10225992 SC 2008/0019478-7

Relator o Ministro Mauro Campbell Marques

Ementa: TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. IMPUTAÇÃO DO PAGAMENTO. AMORTIZAÇÃO DOS JUROS ANTES DO PRINCIPAL. IMPOSSIBILIDADE. INAPLICABILIDADE DO ART. 354 DO CC/2002. **REGRA DO CTN ART. 167 . 1. O art. 167 do CTN veicula regra para determinar a imputação proporcional de pagamento entre as rubricas de principal e correção monetária, multa, juros e encargos que compõem o crédito tributário**, nos casos de repetição de indébito. 2. Sendo assim, não se pode aplicar por analogia o art. 354 do CC/2002.

(GRIFEI)

Resp 960239 SC 2007/0134994-0

A previsão contida no art. 170 do CTN, possibilitando a atribuição legal de competência, às autoridades administrativas fiscais, para regulamentar a matéria relativa à compensação tributária, atua como fundamento de validade para as normas que estipulam a imputação proporcional do crédito em compensação tributária, ao contrário, portanto, das normas civis sobre a matéria.

Nesse sentido, os arts. 66 da Lei 8.383/91, e 74, da Lei 9.430/96, *in verbis*:

...

Evidenciada, por conseguinte, a ausência de lacuna na legislação tributária, cuja acepção é mais ampla do que a adoção de lei, e considerando que a compensação tributária surgiu originariamente com a previsão legal de regulamentação pela autoridade administrativa, **que expediu as IN's n.º 21/97, 210/2002, 323/2003, 600/2005 e 900/2008, as quais não exorbitaram do poder regulamentar ao estipular a imputação proporcional do crédito em compensação tributária, reputa-se legítima a metodologia engendrada pela autoridade fiscal**, tanto no âmbito formal quanto no material.

(GRIFEI)

Acórdão nº 1101-000.945, de 12 de setembro de 2013, Relator o Ilustre Conselheiro Benedicto Celso Benício Junior:

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. REGULARIDADE.

O direito creditório reconhecido deve ser imputado proporcionalmente aos débitos compensados acrescidos de multa e juros de mora devidos até a data da compensação. A imputação linear não tem amparo no Código Tributário Nacional.

Acórdão nº 1102-000.092, de 05 de novembro de 2009, Relatora a Ilustre Conselheira Sandra Maria Faroni:

IMPUTAÇÃO PROPORCIONAL. CABIMENTO.

A imputação proporcional, quando os débitos incluídos na DCOMP se encontram vencidos, não necessita de previsão legal, tratando-se simplesmente de critério aritmético para determinação de quanto do valor foi possível extinguir com o crédito oferecido.

Destaco que o pronunciamento último, acima transcrito, foi editado em data posterior ao trazido na peça recursal, sendo que, em ambos os casos, a relatora foi a ilustre conselheira Sandra Maria Faroni.

REVISÃO DE LANÇAMENTO

Alega a Recorrente, *in verbis*:

Como relatado, o Despacho Decisório proferido neste processo decorre de uma revisão de lançamento perpetrada pela autoridade fiscal nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99, lavrado contra a TIM Nordeste S/A (sucessora da Teleceará Celular S/A).

Segundo consta do Relatório de Informação Fiscal, referida revisão de ofício decorreu da verificação de que a metodologia de cálculo utilizada para realizar as autuações fiscais estaria em desacordo com a interpretação adotada pela solução de

consulta interna nº 18. Essa solução de consulta, datada de 13.10.06, é posterior aos Autos de Infração lavrados, datados de 09.10.06. Por tal razão, continua o Relatório, a revisão de ofício seria indispensável (item 2).

Assim, foi apartado do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 parte do crédito tributário apurado nos Autos (alguns valores de IRPJ, CSLL e de multa isolada de ambos os tributos, relacionados aos itens 6 e 7 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal). Essa parte do crédito passaria a ser tratada em processos específicos e objetos de cobrança espontânea, acrescidos de multa de mora e juros SELIC. Como decorrência desse desmembramento, a contribuinte foi intimada de vários despachos decisórios, a maioria fruto de supostas compensações indevidas, com a cobrança de valores a título de IRPJ, CSLL, PIS e COFINS.

Entretanto, o novo valor total exigido por intermédio de tais despachos decisórios é superior ao valor diminuído pela revisão de ofício havida nos autos do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99.

De fato, o valor apartado do processo administrativo nº 19647.009690/2006-99 é de R\$ 12.844.744,59, em relação à Teleceará, conforme quadro resumo constante do Relatório de Informação Fiscal (item 4 — doc. j). Já o valor total exigido pelos despachos decisórios recebidos pela contribuinte é de R\$ 31.000.324,29 (conforme planilha preparada pela contribuinte/quadro 11 — doc. j).

Portanto, conclui-se que se está diante de uma revisão de ofício que propiciou um aumento do crédito tributário original, sendo irrelevante que a nova exigência esteja dividida em vários processos específicos diferentes. Trata-se, portanto, de uma indevida alteração no lançamento regularmente notificado e que não se coaduna com a legislação de regência (artigos 145 a 149 do CTN).

[...]

O lançamento é o procedimento que tem por finalidade constituir o crédito tributário e se encerra com a notificação feita ao sujeito passivo. A partir desse momento, o lançamento torna-se definitivo e o crédito tributário constituído. A alteração só pode ocorrer em razão dos motivos previstos na lei.

No caso concreto houve afronta a esse dispositivo. Na constituição do crédito tributário original foram exigidos da contribuinte valores a título de principal (IRPJ e CSLL) e de multa isolada. Entretanto, face uma revisão de ofício fruto de uma alteração de entendimento da própria Administração, a contribuinte é intimada da redução do crédito tributário em um processo administrativo já instaurado contra si, mas, em contrapartida, e surpreendida com o recebimento mais de 160 novos processos específicos diferentes com a cobrança de um valor total maior do que aquele que fora exonerado. O que ocorreu foi a migração de certos valores constantes em um processo para 160 outros processos, com um aumento de exigência total.

Ou seja, a Administração Fiscal, ao rever os seus atos pretéritos, impõe uma exigência ainda maior, sem que nenhuma das hipóteses de alteração do lançamento estivesse preenchida.

Por esse prisma, é ilegal o procedimento da fiscalização. A alteração não se deu em razão da impugnação do sujeito passivo (que leva à diminuição do valor total da exigência), de recurso de ofício, ou mesmo por uma das hipóteses do artigo 149 do CTN, que justificassem a alteração no lançamento. Como o próprio Relatório

deixa claro, a revisão se deu devido a uma alteração de procedimento com base em uma solução de consulta interna.

Além da contrariedade aos artigos 145 e 149 do CTN, também restou violado o artigo 146. Com efeito, devido à solução de consulta interna nº 18, de 13.10.06, posterior aos Autos de Infração, de 09.10.06, foi introduzida de ofício uma modificação nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento. Em tal caso, tal modificação somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.

A DRF/Recife atentou contra o artigo 146 do CTN por pretender aplicar o novo critério jurídico — *que representa um aumento na carga tributária global* — para um contribuinte em relação a fatos geradores passados. Isso não pode ser aceito.

Resta provado, por consequência, que não houve motivo, dentre aqueles previstos pelo CTN, para uma revisão do lançamento que aumente o valor total dos supostos débitos da contribuinte. Além disso, o artigo 146 não permite a aplicação retroativa de critérios jurídicos que levem a um aumento de exigência fiscal. Ao assim proceder, a DRF/Recife violou a legislação de regência. Tal situação, leva à necessidade da anulação de todos os Despachos Decisórios recebidos pela contribuinte, para que em todos ocorra a homologação das compensações realizadas.

Ao menos no que diz respeito ao presente processo, equivocou-se a Recorrente.

Com efeito, o presente processo cuida de declarações de compensação cujo crédito indicado diz respeito a SALDO NEGATIVO DO ANO-CALENDÁRIO de 1999. A Informação Fiscal referenciada no recurso, anexada aos autos às fls. 104/107, que trata de proposição de revisão de ofício dos lançamentos tributários levados a efeito por meio do processo nº 19647.009690/2006-90, não produz qualquer efeito em relação ao objeto do presente feito, eis que, como restou ali consignado, “*a revisão, ora sugerida, refere-se exclusivamente as infrações dos itens 6 e 7 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal lavrado em 09 de outubro de 2006, parte integrante dos Autos de Infração constantes do processo nº 19647.009690/2006-99, que tem os títulos abaixo especificados: ...*”.

Em conformidade com as reproduções apresentadas na Informação Fiscal em questão, os referidos itens 6 e 7 do Termo de Encerramento de Ação Fiscal não tratam, relativamente ao Imposto de Renda Pessoa Jurídica, do ano-calendário de 1999.

Nesse diapasão, descabe apreciar, no presente processo, os argumentos associados à revisão de lançamento proposta pela Informação Fiscal de fls. 104/107.

Por todo o exposto, conduzo meu voto no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso.

“documento assinado digitalmente”

Wilson Fernandes Guimarães - Relator

Processo nº 19647.004651/2005-14
Acórdão n.º **1301-001.511**

S1-C3T1
Fl. 229

CÓPIA