ACÓRDÃO GERADO NO PGD-CARF PROCESSO 10120.005347/2005-59

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

Processo nº	10120.005347/2005-59
Recurso nº	Voluntário
Acórdão nº	**3001-000.651 – Turma Extraordinária / 1ª Turma**
Sessão de	12 de dezembro de 2018
Matéria	DCOMP - RESSARCIMENTO - CRÉDITO - COFINS
Recorrente	COMING INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE COUROS LTDA.
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2005

CERCEAMENTO DE DEFESA. NULIDADE. INEXISTÊNCIA.

O cerceamento do direito de defesa se dá pela criação de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do ato administrativo -auto de infração e/ou despacho decisório, impedindo o sujeito passivo de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo.

DESPACHO DECISÓRIO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

O atendimento aos preceitos estabelecidos no artigo 142 do CTN, a presença dos requisitos do artigo 10 do Decreto nº 70.235/1972 e a observância do contraditório e do amplo direito de defesa do contribuinte afastam a hipótese de nulidade do despacho decisório.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em rejeitar a preliminar suscitada no recurso e, no mérito, em negar provimento ao Recurso Voluntário.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri - Presidente e Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Orlando Rutigliani Berri, Marcos Roberto da Silva, Renato Vieira de Avila, Francisco Martins Leite Cavalcante.

Relatório

Cuida-se de recurso voluntário (e-fls. 209 a 214) interposto contra a decisão consubstanciada no Acórdão 03-041.181, da 4ª Turma Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Brasília/DF -DRJ/BSB-, referente ao julgamento realizado em 22.12.2010 (e-fls. 197 a 200).

Da decisão de 1ª instância

O acórdão recorrido julgou improcedente a manifestação de inconformidade, mantendo mantendo-se a homologação parcial da compensação declarada, por insuficiência do crédito do sujeito passivo. Cuja ementa transcrevo, *verbis*:

> ***ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA***
>
> *Ano-calendário: 2005*
>
> ***Nulidade - Cerceamento do Direito de Defesa - Argüição Rejeitada***
>
> *Não há que se falar em cerceamento da defesa quando a decisão da autoridade administrativa se sustenta em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.*
>
> *A preterição do direito de defesa não pode ser alegada se a contribuinte foi cientificada do início de ação fiscal que apurou o crédito devido e examinou sua escrituração contábil-fiscal, demonstrando perfeitamente todo o resultado em planilhas para cálculo de Cofins não-cumulativo.*
>
> ***Compensação - Possibilidade até no Limite do Crédito do Sujeito Passivo***
>
> *Comprovada nos autos a existência de crédito do sujeito passivo contra a Fazenda Nacional, para absorver o débito tributário, efetua-se a compensação do débito tributário até no limite daquele crédito, dado que esta pressupõe existência de créditos para o encontro de contas débitos "versus" créditos.*
>
> *Manifestação de Inconformidade Improcedente*
>
> *Direito Creditório Não Reconhecido*

Da síntese dos fatos

Por sua objetividade, peço licença para adotar, como síntese dos fatos, o relatório da decisão recorrida, que transcrevo, *verbis*:

> ***Relatório***
>
> *Cuidam os autos de Per/Dcomp, débitos diversos, referentes aos anos-base de 2004 e 2005, com crédito de Cofins, incidência não-cumulativa, relativo ao primeiro trimestre/2005.*

> *Irresignada com a homologação parcial da compensação pela instância "a quo", a interessada oferece manifestação de inconformidade, alegando, em síntese, que:*
>
> *A autoridade fiscal não cumpriu com o determinado na legislação pátria, deixando de consignar e fundamentar o ato de não homologação total do pleito feito pela impugnante de créditos da Cofins, apresentando apenas um relatório que não demonstrou o motivo pelo qual fora indeferido o pedido de aproveitamento do crédito indicado, tendo apenas suscitado a insuficiência de crédito;*
>
> *Assim, está patente o cerceamento ao direito de defesa na medida em que, sem os critérios e a fundamentação legal utilizada para não homologação, ou melhor, pela não demonstração do aproveitamento a menor do crédito, torna-lhe impossível defender-se dos seus termos;*
>
> *Diante do exposto, pugna: (1) pela nulidade substancial do despacho decisório; senão (2) pelo julgamento do mérito, reconhecendo a total improcedência da decisão denegatória do total do crédito de Cofins pleiteado, consubstanciado nas razões de ordem fática e de direito deduzidas.*

Do recurso voluntário

Irresignado com a decisão recorrida, o contribuinte interpôs Recurso Voluntário; no entanto, tão somente para repetir os argumentos apresentados em sua Manifestação de Inconformidade.

Do encaminhamento

O presente processo, após digitalização, foi encaminhado em 29 de junho de 2011 para ser analisado por este Carf (e-fl. 217), sendo, posteriormente, distribuído para este relator, na forma regimental.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Orlando Rutigliani Berri, Relator

Da tempestividade

O recurso voluntário atende aos pressupostos de admissibilidade extrínsecos, pois há regularidade formal e apresenta-se tempestivo, na medida em que foi apresentado em 22.06.2011, conforme depreende-se da chancela aposta em sua "Folha de Rosto" (e-fl. 209); após ter sido cientificado do acórdão recorrido em 30.05.2011, conforme observa-se do "AR - RM 409. 17741 7 BR" (e-fl. 204), tendo respeitado o trintídio legal, conforme exige o artigo 33 do Decreto nº 70.235, de 1972, que dispõe sobre o processo administrativo fiscal.

Conforme evidencia-se do expediente do Serviço de Orientação e Análise Tributária - Seort, da DRF/Goiânia (e-fl. 217), que reproduzo em parte, *verbis*:

> *(...)*
>
> *A contribuinte supracitada foi cientificada do teor do acórdão de fls. 193/196 e intimada ao recolhimento do saldo devedor, em 30/05/2011 (fls. 198/200), e apresentou, tempestivamente, em 21/06/2011, recurso voluntário, juntado às fls. 204/209.*
>
> *(...)*

Da competência para julgamento do feito

Observo, com espeque no artigo 23-B, Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015 -RICARF-, com redação da Portaria MF nº 329, de 2017, a competência deste Colegiado para prosseguir no feito.

Do mérito

-Da adoção da decisão recorrida como fundamento

Dispõe a Portaria MF nº 343 de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, *verbis*:

> *(...)*
>
> *Art. 57. Em cada sessão de julgamento será observada a seguinte ordem:*
>
> *I - verificação do quórum regimental;*
>
> *II - deliberação sobre matéria de expediente; e*
>
> *III - relatório, debate e votação dos recursos constantes da pauta.*
>
> *§ 1º A ementa, relatório e voto deverão ser disponibilizados exclusivamente aos conselheiros do colegiado, previamente ao início de cada sessão de julgamento correspondente, em meio eletrônico.*
>
> *§ 2º Os processos para os quais o relator não apresentar, no prazo e forma estabelecidos no § 1º, a ementa, o relatório e o voto, serão retirados de pauta pelo presidente, que fará constar o fato em ata.*
>
> *§ 3º* ***A exigência do § 1º pode ser atendida com a transcrição da decisão de primeira instância, se o relator registrar que as partes não apresentaram novas razões de defesa perante a segunda instância e propuser a confirmação e adoção da decisão recorrida****. (Redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017)* (grifei)
>
> *(...)*

-Da fundamentação

No caso presente, verificando-se que o recorrente reitera perante este colegiado, *ipsis litteris*, os argumentos de defesa apresentados na manifestação de inconformidade, ao amparo no permissivo regimental acima reproduzido, por concordar, *in totum*, com os argumentos do voto condutor da lavra do Relator Geraldo Expedito Rosso, novamente com a devida licença, adoto-o, por seus próprios fundamentos, como razão de decidir no presente julgado. Razão pela qual cito trechos do acórdão recorrido, *verbis*:

> ***Voto***
>
> *(...)*
>
> ***Nulidade Cerceamento do Direito de Defesa - Argüição Rejeitada***
>
> *Como se vê na síntese do relatório, a contribuinte requer, em essência, a declaração de nulidade substancial da decisão administrativa que lhe concedeu parte do crédito solicitado, com fulcro no inciso II do art. 59 do Decreto 70.235/1972 (cerceamento do direito de defesa).*
>
> *Em que pese os bem fundados dizeres da contribuinte, sua pretensão não pode prosperar. Senão vejamos.*
>
> *O item 17 do despacho de folha 146/147 diz: Para apurar o valor do crédito em favor do contribuinte, o presente processo foi encaminhado ao Serviço de Fiscalização que, com suporte na documentação e informação apresentadas e nas disposições contidas nas normas que disciplinam o cálculo e a utilização do crédito oriundo da Cofins, com incidência não-cumulativa, conclui-se pela confirmação do crédito pleiteado, na forma e nos termos do Relatório de Fiscalização (fls. 112/130), no montante de R$ 645.030,25, concernente ao 1º trimestre do ano-calendário de 2005.*
>
> *Por seu turno, para verificação da legitimidade dos créditos alegados foi instaurado procedimento fiscal através do Termo de Início do Procedimento Fiscal, lavrado em 21/12/2009 e dado ciência ao sujeito passivo em 12/02/2010, conforme fls. 125/129 (ver folha 130).*
>
> *De outra forma, na mesma folha 130, a Fiscalização faz registrar que: "Iniciados os trabalhos de fiscalização foi constatado que os créditos de Cofins referentes ao ano-calendário de 2005, já foram objeto de ação fiscal anterior, conforme planilhas denominadas de "Planilha Para Cálculo de Cofins Não-Cumulativo", fls. 113/116, sendo resumido por trimestre nas folhas 121/124".*
>
> *Portanto, não há que se falar em nulidade por cerceamento do direito de defesa, visto que o contribuinte foi notificado do início de procedimento fiscal que apurou o crédito pleiteado de forma correta, e certamente prestou esclarecimentos às notificações emitidas, justificando as diferenças encontradas pelo fisco que, por sua vez examinou toda sua documentação.*

Nota-se, ainda, que não se sustenta a intenção da manifestante em pretender tornar nulo o despacho decisório de homologação parcial da compensação por falta de motivação e fundamentação, tendo em vista que consta do relatório daquele despacho a razão e os fundamentos legais e normativos em que se baseou a decisão de homologação parcial.

Assim, não há que se falar em cerceamento da defesa quando a decisão da autoridade fiscal sustenta-se em processo instruído com todas as peças indispensáveis e não se vislumbra nos autos que o sujeito passivo tenha sido tolhido no direito que a lei lhe confere para se defender.

Compensação - Possibilidade até no Limite do Crédito do Sujeito Passivo

No mérito, verifica-se que a Fiscalização procedeu ao exame da escrituração, apurando crédito de Cofins a favor da interessada no importe de R$ 645.030,25. Em outras palavras, em relação ao valor solicitado, foi glosado R$ 15.152,07, e como se disse alhures, a contribuinte foi cientificada do procedimento fiscal que apurou corretamente seu crédito e teve oportunidade para se defender da diferença apontada pelo fisco (ver folhas 113 a 130).

Daí que, comprovada nos autos a existência de crédito do sujeito passivo para absorver o débito tributário, efetua-se a compensação do débito tributário somente até no limite daquele crédito, pois a compensação pressupõe a existência de créditos para o encontro de contas débitos "versus" créditos.

Confirma-se isto no art. 170 do CTN, onde se diz que a compensação de créditos tributários (débitos do contribuinte) pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, "in verbis":

> ***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 cone créditos líquidos e certos**, vencidos ou vincendos, do sujeito passivo contra a Fazenda pública. (Negritei).*

Do complemento em corroboração à decisão recorrida

-Da preliminar de nulidade

Alega o recorrente a nulidade do despacho decisório, por ter cerceado o direito de defesa, haja vista que, ao seu talante, não fundamentou a não homologação, importando em sua nulidade.

Contudo, como já visto no arrazoado do voto condutor da decisão recorrida, sem razão ao recorrente.

De início, reforço o entendimento no sentido de que agiu com acerto a decisão *a quo* tanto que a adotei como razão de decidir.

O presente feito não demanda maiores elucubrações e está pronto para ser julgado, uma vez que o indeferimento parcial do pleito foi pautado na análise dos documentos colacionados nos sistemas eletrônicos da RFB, de pleno conhecimento do interessado, bem como pela dinâmica do ônus da prova.

Prosseguindo na análise da alegação de nulidade, há que atentar para o fato de que a condução de determinada investigação por parte da autoridade fiscal é de exclusiva competência desta. Antônio da Silva Cabral, *in* "Processo Administrativo Fiscal", Ed. Saraiva - São Paulo, 1993, diferencia, com propriedade, dois momentos dentro do procedimento fiscal; o procedimento oficioso e o procedimento contencioso, *verbis*:

> *O procedimento fiscal pode ser encarado sob duplo ângulo: como procedimento oficioso e como procedimento contencioso.*
>
> *O procedimento oficioso é específico da Administração. Uma vez ocorrido o fato gerador, a autoridade lançadora procede ao lançamento de ofício, isto é, procede oficiosamente. (...).*
>
> *O procedimento contencioso se inicia mediante a impugnação do sujeito passivo. Enquanto a fase oficiosa é de iniciativa da autoridade administrativa, o contencioso é de iniciativa do contribuinte. (p. 194).*
>
> *A atividade de lançamento, que vai desde a verificação do fato gerador até a intimação para que o sujeito passivo pague determinada quantia, instaura o processo fiscal, embora não implique a instauração de contencioso fiscal. O contribuinte pode conformar-se com a exigência e pagar o que está sendo exigido. Não surge qualquer lide. (p. 190).*

Demais disso, revela salientar que o cerceamento do direito de defesa se dá pela ocorrência de embaraços ao conhecimento dos fatos e das razões de direito à parte contrária, ou então pelo óbice à ciência do ato administrativo, impedindo o contribuinte de se manifestar sobre os documentos e provas produzidos nos autos do processo, hipótese que não se verifica *in casu*. O contraditório é exercido durante o curso do processo administrativo, nas instâncias de julgamento, não tendo sido identificado qualquer hipótese de embaraço ao direito de defesa do recorrente.

Na fase oficiosa, a fiscalização atua com poderes amplos de investigação, tendo liberdade para interpretar os elementos de que dispõe para efetuar o lançamento. O princípio do contraditório é garantido pela fase litigiosa do processo administrativo (fase contenciosa), a qual se inicia com o oferecimento da impugnação e/ou manifestação de inconformidade (que é o caso, embora o interessado insiste em trazer a baila as expressões "auto de infração" e "impugnação").

Não obstante, vale ressaltar que a oportunidade de manifestação do impugnante não se exaure na etapa anterior à efetivação do lançamento ou do despacho decisório de não acatou *in totum* seu pedido de compensação. Pelo contrário, na busca da preservação do direito de defesa do contribuinte, o processo administrativo fiscal, regulado pelo Decreto nº 70.235, de 1972, estende-se por outra fase, a fase litigiosa, na qual o

interessado, se assim deseja, instaura o contencioso fiscal mediante apresentação de peça impugnatória, quando as suas razões de discordância serão levadas à consideração dos órgãos julgadores administrativos, sendo-lhe facultado pleno acesso à toda documentação constante do presente processo.

Neste sentido inclusive o Superior Tribunal de Justiça, em situação análoga, assim já se manifestou, *verbis*:

> *PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. CONTRIBUIÇÃO PREVIDENCIÁRIA. ARBITRAMENTO. AFERIÇÃO INDIRETA. IRREGULARIDADE NA ESCRITURAÇÃO CONTÁBIL. REVISÃO. MATÉRIA FÁTICO-PROBATÓRIA. INCIDÊNCIA DA SÚMULA 7/STJ. 1. Hipótese em que o Tribunal de origem consignou, com base na prova dos autos, que "o procedimento administrativo tributário, antes da consumação do lançamento fiscal, é eminentemente inquisitório, já que o contribuinte deve apenas suportar os poderes de investigação do fisco e colaborar com a prestação de informações e documentos, justamente para que a verdade material seja alcançada. Após a notificação do contribuinte acerca do lançamento, abre-se a possibilidade de contraditório e de ampla defesa, o que de fato foi oportunizado à empresa embargante. Conquanto esse momento seja próprio para que o contribuinte apresente as provas e os documentos hábeis a refutar os vícios e as falhas na contabilidade que ensejaram o arbitramento, a empresa, na via administrativa, não cumpriu com o seu ônus a contento. Tentou suprir a falha na via judicial, juntando a este processo balancetes mensais e GRPS, contudo, não é possível, pelo simples exame desses elementos de prova, constatar que a desconsideração da contabilidade da empresa resulta da simples escrituração errônea de alguns fatos contábeis" (fl. 627, eSTJ).*
>
> *2. A revisão desse entendimento implica reexame de fatos e provas, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ. 3. Agravo Regimental não provido.* ***(STJ AgRg no REsp: 1445477 SC 2014/00697732, Relator: Ministro HERMAN BENJAMIN, Data de Julgamento: 27/05/2014, T2 SEGUNDA TURMA, Data de Publicação: DJe 24/06/2014)***

Tendo a autoridade fiscal demonstrado de forma clara e precisa os fatos que suportaram o indeferimento parcial do pedido de compensação em questão, oportunizando ao contribuinte o direito de defesa e do contraditório, bem como em observância aos pressupostos formais e materiais do ato administrativo, nos termos da legislação de regência, especialmente dos artigos 142 do CTN e 10 do Decreto nº 70.235, de 1972, não há que se falar em nulidade do lançamento.

Ante o exposto, destaco, uma vez mais, que não vislumbro qualquer nulidade na hipótese dos autos, seja do lançamento tributário decorrente do indeferimento parcial da compensação pleiteada a que se combate ou mesmo da decisão proferida, não tendo sido constatada violação ao devido processo legal e à ampla defesa.

Da conclusão

Desta feita, com amparo do parágrafo 3º do artigo 57, Anexo II, da Portaria MF nº 343, de 09.06.2015, que aprovou o Ricarf, com redação dada pela Portaria MF nº 329, de 2017, adota-se como razão de decidir, nos seus exatos termos, os fundamentos da decisão recorrida.

Por todo o exposto, conheço do Recurso Voluntário, para rejeitar a preliminar de nulidade suscitada e, no mérito, negar provimento ao recurso voluntário.

(assinado digitalmente)
Orlando Rutigliani Berri