



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10166.003847/00-62
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-011.340 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 29 de janeiro de 2024
Recorrente UNIÃO PIONEIRA DE INTEGRAÇÃO SOCIAL - UPIS
Interessado FAZENDA NACIONAL

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)**

Período de apuração: 01/01/2009 a 31/07/2009

NULIDADE. INOVAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Afastada a causa original para o indeferimento do pedido, deve a autoridade julgadora determinar o retorno dos autos à unidade de origem para que seja analisada a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo sujeito passivo, por meio de despacho decisório complementar.

Ao apreciar questão de mérito não analisada pela DRF e sobre a qual o contribuinte não foi intimado a se manifestar, a DRJ incorreu no cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o que, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, acarreta a nulidade do Acórdão proferido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, em dar provimento parcial ao Recurso Voluntário da seguinte forma: (i) por maioria de votos, em afastar a preliminar de nulidade do despacho decisório. Vencidas as Conselheiras Marina Righi Rodrigues Lara (relatora) e Cynthia Elena de Campos. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares; e (ii) por unanimidade de votos, em reconhecer a nulidade do acórdão recorrido, determinando que os autos retornem à Unidade de Origem para emissão de despacho decisório complementar, devendo a autoridade fiscal apurar a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte, uma vez reconhecida a isenção prevista pelo artigo 14, inciso X da Medida Provisória nº 1.858/1999.

(documento assinado digitalmente)

Pedro Sousa Bispo - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Marina Righi Rodrigues Lara – Relator

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares - Redator designado

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Lázaro Antônio Souza Soares, Marina Righi Rodrigues Lara, Jorge Luís Cabral, Anna Dolores Barros de Oliveira Sá Malta, Cynthia Elena de Campos e Pedro Sousa Bispo (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso Voluntário interposto contra o Acórdão de nº. 03-87.225, proferido pela 4ª Turma da DRJ/BSB, por meio do qual, julgou-se improcedente a Manifestação de Inconformidade apresentada em oposição ao despacho decisório que indeferiu o pedido de restituição formulado pela Recorrente.

Originariamente, foi apresentado Pedido de Restituição de valores pagos indevidamente a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, relativos ao período de janeiro a junho de 1999. Nos termos da Medida Provisória nº 1.858, de 29/06/1999, a Recorrente, enquanto instituição de educação, sem fins lucrativos, estaria desobrigada do recolhimento dessa contribuição.

Em análise do referido pedido, no dia 18/02/2002, foi emitido Despacho Decisório DRF/BSB/Diort (fls. 32/33), o qual, apesar de reconhecer o direito da Recorrente à imunidade tributária, e, consequentemente, à isenção da COFINS, julgou improcedente o seu pedido de restituição, ao argumento de que a sua imunidade teria sido suspensa pelo Ato Declaratório Executivo SRF/DRF/BSA nº 2, de 30/01/2002, publicado no Diário Oficial de 31/01/2002.

A Recorrente apresentou Manifestação de Inconformidade, sustentando que o referido despacho teria se apoiado em Ato Declaratório nulo de pleno direito, uma vez que, nos autos da ADIN nº 1802-3, o Supremo Tribunal Federal teria suspenso liminarmente todas as normas legais que seriam aplicáveis ao procedimento inerente à suspensão da imunidade tributária.

Posteriormente, diante de liminar concedida nos autos de Mandado de Segurança, suscitando os efeitos do Ato Declaratório Executivo SRF/DRF/BSA nº 2, de 30/01/2002, bem como o andamento dos processos relacionados à matéria, a 4ª Turma da DRJ/BSB, propôs o retorno dos autos para a unidade de origem, para aguardar o desfecho do processo (fls. 49 e 50).

Em 19/04/2012, após análise do andamento do referido processo, a Equipe de Ações Judiciais da Receita Federal, ao verificar a existência de sentença denegando a segurança, proferiu despacho (fls. 63 a 65), apresentando a seguinte conclusão:

“Diante de todo o exposto, não há decisão judicial em vigor que ampare a impetrante, não devendo, salvo melhor juízo da Diort, a manifestação de inconformidade ser apreciada pela DRJ, por concomitância de processo judicial com o mesmo objeto da manifestação de inconformidade, conforme orienta o Ato Declaratório Normativo Cosit nº 03, de 1996.”

No dia 09/05/2012, o processo foi encaminhado para SACPJ/DIORT para análise.

Quase três anos depois, antes que fosse realizada qualquer análise, a Recorrente apresentou petição, juntando aos autos tanto Acórdão proferido pela Câmara Superior deste

CARF, confirmando o reestabelecimento da sua imunidade tributária, quanto Acórdão prolatado pelo TRF da 1ª Região, nos autos do Mandado de Segurança, concedendo a segurança para suspender a eficácia do Ato Declaratório Executivo SRF/DRF/BSA nº 2, de 30/01/2002. Diante desse cenário, a Recorrente reiterou a restituição dos valores pagos indevidamente.

Os autos foram, então, devolvidos à 4ª Turma de Julgamento DRJ, que em 27 de setembro de 2018, proferiu Resolução nº 03.000.694 (fls. 161/164), convertendo o julgamento em diligência, para que o processo retornasse à unidade de origem, a fim de que a autoridade competente se pronunciasse a respeito da existência do direito creditório pleiteado. Apesar de reconhecer expressamente o reestabelecimento da condição da imunidade tributária para o período em análise, entendeu-se, na referida Resolução, ser cabível uma exame a respeito do conceito de receita de atividade própria, objeto da isenção da COFINS, para evitar a nulidade futura por supressão de instância.

A autoridade diligenciante, contudo, emitiu Informação Fiscal Diort/DRF Brasília/DF Nº 0140/2019, de 14/02/de 2019, às fls. 173/79, com as seguintes conclusões:

1. O Despacho Decisório de fls. 32/33 teve como razão de decidir irregularidades apuradas em Ação Fiscal, não se podendo aventar a supressão de instância, **ainda que a referida Resolução informe que em outro processo concluiu-se não ter havido as irregularidades imputadas no Despacho, uma vez que tal evento ocorreu em momento posterior à emissão do Despacho Decisório. Trata-se do objeto da lide proposta ao Contencioso Administrativo Fiscal;**
2. A DICAT deu ciência por meio de Memorando (fl. 47) de 25/04/2002 à DRJ/BSB de decisão liminar em Mandado de Segurança no sentido de sustar os efeitos do ato administrativo que determinou a suspensão da imunidade tributária do Contribuinte;
3. **Manifestação da DRJ/BSB de fls. 49/50 expressamente conclui que a questão central da lide versa sobre a validade ou não do Ato Declaratório Executivo nº 2, de 30/01/2002,** que determinou a suspensão da imunidade tributária da Contribuinte, concluindo pelo retorno do processo ao órgão de origem para aguardar a decisão da ação impetrada no mandato de segurança que sustou o Ato Declaratório e, tão logo ocorra o desfecho da questão, juntar aos autos cópia da decisão judicial e devolver o processo à DRJ/BSB para apreciar a Manifestação de Inconformidade da Recorrente;
4. Em documento de 19/04/2012, a EQAJUD informou à DRJ/BSB (fls. 63/65) que não haveria mais decisão judicial em vigor que amparasse a Impetrante, não devendo, salvo melhor juízo da DIORT, a Manifestação de Inconformidade ser apreciada pela DRJ, por concomitância de processo judicial com o mesmo objeto da manifestação de inconformidade, conforme orienta o Ato Declaratório Normativo COSIT nº 03, de 1996;
5. Por fim, os dispositivos legais que a Resolução aponta como não considerados pelo Despacho Decisório de fls. 32/33 se revestem de análise jurídica, já, inclusive, desenvolvida na Resolução, não se podendo entender que haveria supressão de instância se não analisadas também por esta DIORT. Isso porque: 1) Houve o Despacho Decisório; 2) Apresentou-se Manifestação de Inconformidade; 3) Ato contínuo, a Instância Julgadora avalia a lide cujos limites são a peça de defesa e o Despacho Decisório. Ressalte-se que DRJ/BSB tem, inclusive, a prerrogativa, segundo a legislação pertinente, de anular os Despachos Decisórios, Autos de Infração e Notificações de Lançamento guerreados, a partir da análise do que consta nos autos.

Assim, à Equipe de Apoio desta DIORT para ciência do Contribuinte acerca da presente Informação Fiscal, reabrindo-se o prazo de 30 dias para apresentação de manifestação. Ato contínuo, deve o presente processo retornar à DRJ/BSB para análise, ressaltando

que estamos à disposição para revisarmos nosso Despacho Decisório, caso o Colegiado ratifique o entendimento já prolatado, mas, se possível, com a apreciação da presente manifestação.

Cientificada da referida informação Fiscal, a Recorrente apresentou petição (fls. 183 a 188) requerendo o retorno dos autos para julgamento da Manifestação de Inconformidade, considerando a decisão definitiva proferida no Mandado de Segurança, bem como da decisão proferida pela Câmara Superior do CARF.

Os autos retornaram para a 4ª Turma de Julgamento da DRJ/BSB que, por unanimidade de votos, julgou improcedente a manifestação de inconformidade, conforme ementa a seguir:

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 1999

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. EXISTÊNCIA DE CRÉDITO.

A restituição de créditos tributários só pode ser efetuada com crédito líquido e certo do sujeito passivo, nas condições e sob as garantias estipuladas em lei; no caso, o crédito pleiteado é existente.

INSTITUIÇÃO DE EDUCAÇÃO E DE ASSISTÊNCIA SOCIAL. ISENÇÃO. RECEITA DA ATIVIDADE PRÓPRIA.

Somente as instituições de educação e de assistência social que preencham as condições e requisitos do art. 12 da Lei nº 9.532, de 1997, são isentas da Cofins (art. 14, inciso X, c/c com o art. 13, ambos da Medida Provisória nº 2.158-35, de 2001) e exclusivamente com relação às receitas derivadas de suas atividades próprias. A receita da atividade própria de uma entidade, cuja finalidade social é a difusão do ensino, é composta pelas doações, contribuições, mensalidades e anuidades recebidas de associados, mantenedores e colaboradores, sem caráter contraprestacional direto, destinadas ao custeio e manutenção das suas atividades sem fins lucrativos.

INSTITUIÇÕES DE EDUCAÇÃO. IMUNIDADE E ISENÇÃO.

A COFINS incide sobre a receita das mensalidades cobradas pelas instituições de ensino, sendo que a imunidade prevista no art. 150, inciso VI, c, da Constituição Federal contempla apenas os impostos, e aquela prevista no art. 195, § 7º, da Lei Maior abrange tão-somente as entidades beneficentes de assistência social. Ademais, a isenção da MP nº 2.158 somente é aplicável às receitas decorrentes de atividades sem caráter contraprestacional.

BASE DE CÁLCULO. MENSALIDADE ESCOLAR. RECEITA DE PRESTAÇÃO DE SERVIÇOS.

O preço cobrado a título de mensalidade, como contraprestação por curso provido por instituição de educação, por configurar receita de prestação de serviço, constitui base de cálculo da COFINS.

Em síntese, entenderam os membros daquele colegiado que, em razão da ausência de registros contábeis e fiscais juntados aos autos, a Recorrente não teria se desincumbido do seu ônus de comprovar o seu direito creditório. Afirma que, mesmo após cientificada da Resolução nº 03.000.694 - 4ª Turma da DRJ/BSB, a Recorrente não teria comprovado se as receitas para as quais pretende isenção se enquadrariam como de caráter não contraprestacional ou decorreriam da cobrança de mensalidades.

Cientificada do referido Acórdão, no dia 08/11/2019 (fl. 225), a Recorrente apresentou Recurso Voluntário, no dia 26/11/2019 (fl. 226), requerendo a reforma do Acórdão recorrido, para julgar procedente o Pedido de Restituição da COFINS recolhida indevidamente no período de janeiro a junho de 1999, sob os seguintes argumentos:

- O reconhecimento da imunidade tributária no bojo do processo fiscal federal nº 10166.002816/2002-17 teria afastado qualquer dúvida a respeito do seu direito à isenção da COFINS, já que o pressuposto para a fruição da imunidade é o mesmo para o gozo da isenção;
- A planilha juntada pela Recorrente quando do pedido originário de restituição seria plenamente capaz de comprovar que a base de cálculo da COFINS paga indevidamente teria sido constituída tão somente por suas receitas contraprestacionais. O direito creditório também seria comprovado pelos comprovantes de pagamento das DARFs, com a respectiva autenticação pelo Cartório do 4º Ofício de Notas de Brasília;
- Em nenhum momento as provas apresentadas pela Recorrente foram desconstituídas ou mesmo questionadas por qualquer órgão da Receita Federal, que poderia muito bem se valer da prerrogativa prevista no art. 18 do Decreto n. 70.235/72, determinando de ofício ou a requerimento do impugnante a realização de diligências ou perícias, quando entendê-las necessárias;
- Não seria verdadeira a alegação de que foi cientificada da Resolução nº 03.000.694 - 4ª Turma da DRJ/BSB em momento anterior à decisão recorrida. De todo modo, mesmo que tivesse ciência do referido documento, não haveria na referida resolução nenhuma indicação de que a instituição recorrente devesse juntar aos autos “[...] registros contábeis e fiscais, acompanhados de documentação hábil [...]” – como, equivocadamente, se fez parecer na decisão recorrida;

Subsidiariamente, caso entenda serem insuficientes as provas juntadas, requer a nulidade do acórdão recorrido por cerceamento do direito de defesa e por notória supressão de instância. Afirma que a ausência de decisão pelo órgão de origem sobre a matéria (natureza/origem das receitas que compõem a base de cálculo do COFINS) é questão incontroversa, conforme reconhecido pela própria 4ª Turma da DRJ/BSB no âmbito da Resolução nº 03.000.694. Sustenta que não estaria preclusa a oportunidade de produzir novas provas, uma vez que destinaria a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos, isto é, a natureza/origem das receitas que compõem a base de cálculo do COFINS. Requer, portanto, a nulidade do referido acórdão, com o retorno dos autos feito à E. 4ª Turma da DRJ/BSB para que seja determinada a sua intimação para apresentar os documentos necessários para comprovar o recolhimento indevido.

É o relatório.

Fl. 6 do Acórdão n.º 3402-011.340 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.003847/00-62

Voto Vencido

Conselheiro Marina Righi Rodrigues Lara, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e preenche os demais requisitos de admissibilidade, razão pela qual deve ser conhecido.

Como relatado anteriormente, trata-se, na origem, de Pedido de Restituição de pagamento indevido de COFINS, com base na isenção prevista pelo art. 14, inciso X, da Medida Provisória nº 1.858/1999, o qual foi indeferido pelo Despacho Decisório de fls. 32/33, em razão da suspensão da sua imunidade tributária pelo Ato Declaratório Executivo SRF/DRF/BSA nº 2, de 30/01/2002.

Assim concluiu o referido Despacho Decisório:

“Isto posto, e

CONSIDERANDO que a interessada encontra-se suspensa de imunidade tributária pelo não cumprimento de obrigações impostas pela legislação vigente;

CONSIDERANDO que com a suspensão da imunidade cessa todos os efeitos por ela abrangidos, subordinando-se, a contribuinte, às exigências tributárias vigentes no período:

CONSIDERANDO tudo o mais que dos autos consta:

INDEFIRO o presente pedido de restituição.”

É que, nos termos da Medida Provisória nº 1.858/99, o direito à isenção da COFINS, previsto no art. 14, X, que deve ser lido em conjunto com o art. 13, III, do mesmo diploma legal, estaria vinculado ao preenchimento das condições e requisitos previstos no art. 12 da Lei nº 9.532/97:

Art. 14. Em relação aos fatos geradores ocorridos a partir de 1º de fevereiro de 1999, são isentas da COFINS as receitas:

(...)

X - relativas às atividades próprias das entidades a que se refere o art. 13.

Art. 13. A contribuição para o PIS/PASEP será determinada com base na folha de salários, à alíquota de um por cento, pelas seguintes entidades:

(...)

III - instituições de educação e de assistência social a que se refere o art. 12 da Lei nº 9.532, de 10 de dezembro de 1997;

Nesse sentido, suspensa a imunidade tributária da instituição de ensino por ausência dos pressupostos legais previstos no art. 12 da Lei 9.531/97, estar-se-ia

automaticamente afastado o seu direito à isenção da COFINS sobre as receitas relativas às atividades próprias da entidade.

Ocorre que, como restou demonstrado no relatório supra, após idas e vindas a respeito do direito da contribuinte, a realidade jurídica a qual se embasou o referido despacho decisório se alterou definitivamente. A um, em razão do acórdão proferido pela Câmara Superior deste CARF, o qual confirmou o reestabelecimento da sua imunidade tributária. A dois, em função do acórdão prolatado pelo TRF da 1ª Região, nos autos do Mandado de Segurança, concedendo a segurança para suspender a eficácia do Ato Declaratório Executivo SRF/DRF/BSA nº 2, de 30/01/2002, fundamento direto da sua decisão. Dito de outro modo, **o único motivo que serviu de suporte para a sua decisão passou a ser inexistente.**

A validade do despacho decisório, como de qualquer outro ato administrativo, está condicionada à existência de todos os requisitos necessário, sendo o motivo elemento fundamental e obrigatório. Nas palavras de Maria Sylvia Zanella Di Pietro:

“O motivo é o pressuposto de fato e de direito que serve de fundamento ao ato administrativo. Pressuposto de direito é o dispositivo legal em que se baseia o ato. Pressuposto de fato, como o próprio nome indica, corresponde ao conjunto de circunstâncias, de acontecimentos, de situações que levam a Administração a praticar o ato.”

Assim, sendo elemento essencial do ato administrativo, os motivos declinados para sua prática condicionam sua validade, ou seja, são determinantes à sua validade. Por isso, o ato se vincula aos motivos expostos, dando origem a chamada teoria dos motivos determinantes. Assim leciona Hely Lopes Meirelles:

*“A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. Mesmo os atos discricionários, se forem motivados, ficam vinculados a esses motivos como causa determinante de seu cometimento e se sujeita ao confronto da existência e legitimidade dos motivos indicados. **Havendo desconformidade entre os motivos determinantes e a realidade, o ato é inválido**”.*

Sobre o tema, também vale conferir as palavras de Celso Antônio Bandeira De Mello:

*“A propósito dos motivos e da motivação é conveniente, ainda, lembrar a ‘teoria dos motivos determinantes’. De acordo com esta teoria, **os motivos que determinaram a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato.** Sendo assim, **a invocação de ‘motivos de fato’ falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato** mesmo quando, conforme já se disse, a lei não haja estabelecido, antecipadamente, os motivos que ensejariam a prática do ato. **Uma vez enunciados pelo agente os motivos em que se calçou,** ainda quando a lei não haja*

expressamente imposto a obrigação de enunciá-los, o ato só será válido se estes realmente ocorreram e o justificavam.” (Curso de Direito Administrativo, 14ª ed., Malheiros, São Paulo, 2002, p. 357.)

Verifica-se, portanto, que, em se tratando de ato administrativo de natureza tributária, a motivação constitui requisito intrínseco, fazendo parte da própria substância do ato. Assim, a indicação de motivos inexistentes, por ser causa de sua nulidade, é vício insanável, não havendo qualquer possibilidade de sua convalidação, sem a ocorrência de um novo ato.

Transpondo tais premissas ao caso dos autos, afastada a única motivação elencada no Despacho Decisório para indeferir Pedido de Restituição de pagamento indevido de COFINS, em razão da declaração de sua inexistência, caberia à autoridade julgadora de primeira instância determinar a sua nulidade, para que novo despacho fosse proferido.

Nesse sentido foi o entendimento adotado, por unanimidade de votos, por esta 2ª Turma, no Acórdão nº 3402-006.834 de Relatoria da Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, o qual consignou a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Período de apuração: 28/02/2000 a 30/09/2000

CISÃO PARCIAL. LEGITIMIDADE. RESTITUIÇÃO.

A cisão parcial, desde que possua fim econômico, é uma hipótese legal de sucessão dos direitos previstos nos atos de formalização societária, entre os quais os créditos decorrentes de débitos tributários, que passam a ter natureza de créditos próprios da sucessora, se assim determinarem os atos de cisão sendo, desse modo, válidos para a solicitação de restituição e compensação com débitos desta para com a Fazenda Nacional.

RESTITUIÇÃO. DESCONSTITUIÇÃO DA CAUSA ORIGINAL. NOVO DESPACHO DECISÓRIO.

Com a desconstituição da causa original do despacho decisório, cabe à autoridade fiscal de origem apurar, por meio de novo despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo.

Recurso Voluntário provido em parte.

Também nesse sentido, cito parte do voto proferido pelo Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, no Acórdão n.º 3402-006.108, por meio do qual, por unanimidade, acordaram os membros desta 2ª Turma, em dar em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para: (i) afastar o fundamento original do Despacho Decisório e, (ii) determinar que a autoridade fiscal de origem apurasse, por meio de novo Despacho Decisório, a liquidez e certeza do crédito pleiteado pelo sujeito passivo:

“Assim, diante destas circunstâncias, afastado o único fundamento jurídico apresentado para a negativa à restituição do crédito, necessário que seja realizado um novo trabalho fiscal para a confirmação da validade e liquidez do crédito, e não simplesmente realização de uma diligência para a verificação de sua validade nesta segunda instância administrativa. Isto porque no caso em tela, a análise da prova restou prejudicada, pois a DRF, em seu Despacho Decisório de fls. 134/137, não apreciou esse aspecto. Assim, e considerando que a supressão de instância somente pode ser realizada se esta for favorável ao sujeito passivo, forte no art. 59,§3, do Decreto 70.235/72 (...)”

No caso dos autos, conforme alegado pela Recorrente, é fato incontroverso que o único fundamento jurídico apresentado para a negativa à restituição do crédito foi reconhecido como não mais existente pela autoridade julgadora. No entanto, mesmo diante da necessidade de se realizar um novo trabalho fiscal para se apurar, por meio de novo despacho devidamente fundamentado, a liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo, a DRJ proferiu a Resolução nº 03.000.694 (fls. 161/164), convertendo o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Assim, considerando que a matéria supracitada não foi examinada no Despacho Decisório de indeferimento, e que o reconhecimento ou não do direito creditório em questão por esta Delegacia de Julgamento implicaria em supressão de instância, julgamento passível de nulidade, a 4ª Turma de Julgamento da DRJ em Brasília-DF, por unanimidade, em Sessão de Julgamento realizada na data de 27 de dezembro de 2018, converteu o julgamento em diligência para que o processo retorne à unidade de origem a fim de que a autoridade competente se pronuncie a respeito da existência do direito creditório pleiteado.

A autoridade competente, contudo, em resposta à referida Resolução emitiu a Informação Fiscal Diort/DRF Brasília/DF nº 0140/2019 se omitindo em analisar, naquele momento, o direito creditório pleiteado, ao argumento de que o exame da questão diretamente pela DRJ não se configuraria supressão de instância, por se tratar de realidade posterior à emissão do Despacho Decisório. Ressalta que a DRJ/BSB teria, inclusive, a prerrogativa de anular o Despacho Decisório, a partir da análise do que consta nos autos. Diante desse contexto, apresentou a seguinte conclusão:

“Assim, à Equipe de Apoio desta DIORT para ciência do Contribuinte acerca da presente Informação Fiscal, reabrindo-se o prazo de 30 dias para apresentação de manifestação. Ato contínuo, deve o presente processo retornar à DRJ/BSB para análise, ressaltando que estamos à disposição para revisarmos nosso Despacho Decisório, caso o Colegiado ratifique o entendimento já prolatado, mas, se possível, com a apreciação da presente manifestação.”

Ocorre que, embora a 4ª Turma da DRJ/BSB tenha reconhecido expressamente a possibilidade de nulidade do seu julgamento, ignorou a necessidade de se realizar um novo trabalho fiscal para se apurar, por meio de novo Despacho, devidamente fundamentado, a

liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo, embarcando na nulidade por ela mesmo suscitada.

A decisão de piso modificou, portanto, os critérios jurídicos do Despacho Decisório, que em momento algum indeferiu o Pedido de Restituição formulado pela contribuinte por ausência de provas a respeito da certeza e liquidez do crédito pleiteado, mas sim, em razão de suposta suspensão da imunidade tributária, motivação esta já reconhecida como inexistente.

Repita-se, tratando-se de mácula que incide na própria substância do Despacho Decisório (sua motivação), não haveria que se cogitar a ocorrência de vício de natureza formal, devendo a DRJ ter declarado a nulidade daquele ato, determinando que a autoridade fiscal de origem apurasse, **por meio de novo despacho devidamente fundamentado**, a liquidez e certeza do crédito pleiteado o sujeito passivo.

Verifica-se, portanto, que a DRJ, ao analisar a questão de mérito não apreciada pela autoridade fiscal de origem, alterou a motivação adotada no ato Despacho Decisório, para respaldar a negativa do direito creditório em novo motivo, implicando modificação de critério jurídico, que, nos termos do art. 146, do CTN, não poderia ser admitida no presente caso.

A DRJ, ao assim proceder, incorreu também no cerceamento do direito de defesa do contribuinte, o que, nos termos do art. 59, inciso II, do Decreto 70.235/72, acarreta também a nulidade do acórdão proferido.

Diante de todo o exposto, voto em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para reconhecer, não apenas a nulidade do Acórdão recorrido, como também a nulidade do despacho decisório, devendo os autos retornarem à unidade de origem, para que a autoridade fiscal apure, por meio de novo Despacho Decisório, a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte.

(documento assinado digitalmente)

Marina Righi Rodrigues Lara

Voto Vencedor

Conselheiro Lázaro Antônio Souza Soares, Redator designado.

Com as vênias de estilo, em que pese o voto muito bem fundamentado da Conselheira Relatora Marina Righi Rodrigues Lara, ousa dela discordar exclusivamente quanto à nulidade do Despacho Decisório. Explico.

Em seu voto, a ilustre Relatora afirma o seguinte:

Verifica-se, portanto, que, em se tratando de ato administrativo de natureza tributária, a motivação constitui requisito intrínseco, fazendo parte da própria substância do ato. Assim, **a indicação de motivos inexistentes, por ser causa de sua nulidade, é vício insanável**, não havendo qualquer possibilidade de sua convalidação, sem a ocorrência de um novo ato.

Transpondo tais premissas ao caso dos autos, **afastada a única motivação elencada no Despacho Decisório** para indeferir Pedido de Restituição de pagamento indevido de COFINS, em razão da declaração de sua inexistência, **caberia à autoridade julgadora de primeira instância determinar a sua nulidade**, para que novo despacho fosse proferido.

(...)

Diante de todo o exposto, voto em dar parcial provimento ao Recurso Voluntário para **reconhecer, não apenas a nulidade do Acórdão recorrido, como também a nulidade do despacho decisório**, devendo os autos retornem à unidade de origem, para que a autoridade fiscal apure, por meio de novo Despacho Decisório, a liquidez e certeza do crédito pleiteado pela contribuinte.

O Acórdão da DRJ realmente deve ser declarado nulo, em razão do cerceamento do direito de defesa do contribuinte, pois foram apresentados elementos comprobatórios de que havia sido reconhecida a isenção prevista pelo artigo 14, inciso X, da Medida Provisória nº 1.858/1999, único fundamento do Despacho Decisório para indeferir o Pedido de Restituição, e a DRJ negou provimento à Manifestação de Inconformidade com base no não atendimento às determinações contidas em uma Resolução da qual o contribuinte sequer teve ciência.

Contudo, divirjo quanto à nulidade do Despacho Decisório, pois este não incidiu em nenhuma das hipóteses do art. 59 do mesmo diploma legal:

Art. 59. São nulos:

I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

II - os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

O fato de ter indeferido o pedido de restituição com base no fundamento de que o recorrente não preenchia os requisitos para a fruição da isenção não é causa de nulidade. Naquele momento, o recorrente não dispunha de nenhuma decisão definitiva, judicial ou administrativa, que lhe garantisse o direito ao benefício fiscal, nem havia apresentado qualquer elemento probatório que não foi apreciado. Teve acesso a todos os elementos do processo, podendo exercer seu direito de defesa por todos os meios processuais permitidos pela legislação.

Logo, ao contrário do que afirma a nobre Relatora, no momento da emissão do Despacho Decisório os motivos indicados, *prima facie*, efetivamente existiam. Se o fundamento do Despacho Decisório obedeceu aos requisitos acima descritos, o eventual equívoco da decisão deve ser causa para a reforma desta, o que não se confunde com sua nulidade. Deve ser destacado que somente após a emissão do Despacho Decisório sobreveio a decisão da CSRF e a decisão do Poder Judiciário; são questões, portanto, supervenientes.

(documento assinado digitalmente)

Lázaro Antônio Souza Soares

Fl. 12 do Acórdão n.º 3402-011.340 - 3ª Sejul/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo nº 10166.003847/00-62