



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

Processo nº 10280.001858/2005-69
Recurso nº 169.146 Voluntário
Acórdão nº 3801-00.553 – 1ª Turma Especial
Sessão de 27 de outubro de 2010
Matéria COFINS - DCOMP
Recorrente AMAZÔNIA CELULAR S/A
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 1999

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. NULIDADE.

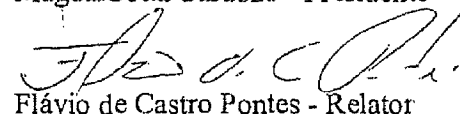
O despacho decisório que não se manifesta sobre a documentação fiscal e contábil apresentada pelo sujeito passivo, além de não conter de forma clara e precisa os motivos pelos quais o direito creditório não foi reconhecido, acarreta cerceamento do direito de defesa, por conseguinte, é nulo.

Processo Anulado.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, para anular o Parecer Seort/DRF/BEL nº 0250/2008 e o respectivo Despacho Decisório.


Magda Cotta Cardozo - Presidente


Flávio de Castro Pontes - Relator

EDITADO EM: 07/12/2010

Participaram do presente julgamento os conselheiros Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Andréia Dantas Lacerda Moneta, José Luiz Bordignon e Helder Massaaki Kanamaru.

Ausente, justificadamente, o Conselheiro Arno Jerke Júnior.

Relatório

Por meio de Declaração de Compensação, fl. 03, apresentada em 13/06/2003, a requerente postula a compensação de débito da contribuição Cofins, período de apuração maio/2003, com crédito referente a valores que teriam sido recolhidos a maior a título da contribuição Cofins (2172), relativamente ao período de apuração de 30/11/99, fls. 03 a 07.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil em Belém/PA, nos termos do Parecer SEORT/DRF/BEL nº 0250/2008, fls. 34 a 36, não reconheceu o direito creditório e não homologou a compensações efetuada, em virtude do contribuinte não ter atendido a intimação que solicitava a apresentação de documentos comprobatórios do seu crédito.

Após ter sido cientificado dessa decisão, AR de fls. 41v., a interessada interpôs, em 10/07/2008, manifestação de inconformidade, fls. 42 a 52, instruída com os documentos de fls. 53 a 87.

A Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento em Belém (PA) indeferiu o pleito de restituição e não homologou a compensação, fls. 90 a 100, nos termos do acórdão abaixo:

*Assunto: Processo Administrativo Fiscal Ano-calendário: 1999
DECISÕES ADMINISTRATIVAS. EFEITOS*

São improficuos os julgados administrativos trazidos pelo sujeito passivo, pois tais decisões não constituem normas complementares do Direito Tributário, já que foram proferidas por órgãos colegiados sem, entretanto, uma lei que lhes atribuisse eficácia normativa, como é exemplo a edição de súmula administrativa vinculante, na forma do artigo 26-A do Decreto 70.235/1972 (incluído pela Lei nº 11.196/2005).

QUESTÃO PRÉVIA. FALTA DA ESCRITURAÇÃO E DA DOCUMENTAÇÃO. MOTIVAÇÃO. DECISÃO DENEGATÓRIA.

A análise de questão prévia, tais como falta de escrituração e da respectiva documentação, impede o trabalho da autoridade fiscal no sentido de investigar a veracidade das informações registradas na DCTF daquele período. Tal circunstância consubstancia a motivação de decisão denegatória de restituição.

DESPACHO DECISÓRIO. FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. AUSÊNCIA. DESNECESSIDADE. DEFESA DE FATOS. NORMA.



A ausência de fundamentação legal no despacho decisório é despicienda, porque o contribuinte se defende de fatos, e não de norma.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário Ano-calendário: 1999 CONSTITUIÇÃO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO. LANÇAMENTO FISCO. CONFISSÃO DE DÍVIDA. CONTRIBUINTE. DCTF.

A constituição do crédito tributário pode se dar de duas maneiras: (a) por meio de lançamento, de atribuição do fisco; (b) via confissão de dívida, de iniciativa do próprio contribuinte. A DCTF é um modo de constituir o crédito tributário mediante confissão da dívida, dispensada, para esse efeito, de qualquer lançamento pelo fisco.

ATIVIDADE DO FISCO. PAGAMENTO. DECLARAÇÃO. CONSTITUIÇÃO. EXTINÇÃO. CRÉDITO TRIBUTÁRIO.

Na hipótese do artigo 150, "caput", do CTN, o pagamento antecipado extingue o crédito tributário (artigo 150, § 1º, do CTN). Já a atividade exercida pelo contribuinte e homologada pela Administração é o pagamento, não tendo a norma acima se reportado em nenhum momento à declaração (como, por exemplo, a DCTF) do contribuinte. Nos casos de lançamento por homologação, a constituição e a extinção do crédito tributário ocorrem, simultaneamente, no momento da realização do pagamento.

NÃO-HOMOLOGAÇÃO. HIPÓTESES COBRANÇA DE DÉBITO TRIBUTÁRIO. APURAÇÃO DE DIREITO DE RESTITUIÇÃO.

Os artigos 150 (§ 4º) e 168 (inciso I) do CTN são hipóteses distintas de não-homologação. Em caso de pedido de restituição, a atividade do contribuinte que fica homologada tacitamente no prazo de cinco anos é o pagamento indevido ou a maior, e não a declaração. Nesse passo, o pleito restitutivo pode ser analisado em toda sua completude, sem nenhuma espécie de limite à investigação do fisco, respeitados, todavia, os direitos e garantias individuais. Depois do prazo quinquenal contado do fato gerador, o que fica vedado à administração fazendária é, encontrando pagamento a menor, lançar a diferença, pois, aí sim, incidiria a regra decadencial do artigo 150, § 4º, do CTN. Em relação a determinado pagamento, passados mais de cinco anos de sua ocorrência, o fisco não pode mais lavrar auto de infração para a cobrança de débito referente a esse período de apuração, mas pode investigar de forma abrangente a existência ou não de crédito alusivo ao mesmo intervalo temporal.

LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS. RESTITUIÇÃO. GUARDA DOS LIVROS. DURAÇÃO DO PROCESSO.

Em caso de pedido de restituição, deve o contribuinte permanecer na guarda dos livros e documentos correspondentes



(livros próprios e das pessoas jurídicas por ele sucedidas), enquanto durar o respectivo processo administrativo ou judicial.

LIVROS FISCAIS E CONTÁBEIS. RESTITUIÇÃO. GUARDA DOS LIVROS. CONTRIBUINTE-AUTOR ÔNUS DA PROVA.

No processo sobre restituição de tributo, o contribuinte é o autor e, como tal, possui o encargo probatório quanto ao fato constitutivo de seu direito. Para tanto, terá que manter e apresentar os livros contábeis e fiscais - devidamente acompanhado de documentos - que respaldem sua pretensão. Se o sujeito passivo optar por destruir (ou não apresentar) tais provas, ficará em situação jurídica desfavorável no processo correspondente.

LIVROS FISCAIS. REGISTRO DE APURAÇÃO DO ICMS. REGISTRO DE SAÍDAS. CONFIABILIDADE. ELEIÇÃO DA METODOLOGIA DE FISCALIZAÇÃO. RELATIVA DISCRICIONARIEDADE. DEVERES DO ADMINISTRADO.

Os livros Registro de Apuração do ICMS e Registro de Saídas possuem a escrituração relativa aos valores contábeis das receitas de prestação de serviços de comunicação, que configuram a parcela positiva para a obtenção matemática da base de cálculo da Cofins. Tais livros são regidos por normas de segurança, tais como: exibição à repartição fiscal antes da escrituração e logo em seguida ao seu término; costura e encadernação de forma a impedir sua substituição. Portanto, apresentam dados com maior confiabilidade que demonstrativo contábil não sujeito a controle pela repartição fiscal. A autoridade fazendária possui relativa discricionariedade para escolher a metodologia mais adequada à tarefa fiscalizatória, só encontrando limites nos direitos e garantias individuais prescritos no artigo 5º do diploma constitucional. Por fim, o administrado tem o dever, perante a Administração, de não agir de modo temerário e de prestar as informações que lhe forem solicitadas e colaborar para o esclarecimento dos fatos.

HOMOLOGAÇÃO DO PAGAMENTO. LANÇAMENTO POR DECLARAÇÃO. A homologação do pagamento está regulamentada no artigo 150 do CTN e não se confunde com o lançamento por declaração, que está disciplinado no artigo 147 do mesmo diploma. Na primeira, o contribuinte está obrigado ao pagamento antecipado do débito, devendo posteriormente o fisco homologar expressamente ou não tal atividade. No segundo, o contribuinte apresenta declaração, sem calcular o débito tributário, que é apurado pela administração tributária. Nesse caso, somente após notificação é que o sujeito passivo se encontra obrigado ao recolhimento do tributo.

PAGAMENTO A MAIOR. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DCTF. DÉBITO A MENOR. DESCONSTITUIÇÃO AUTOMÁTICA. INOCORRÊNCIA.

O pagamento a maior acarreta o lançamento por homologação pela integralidade do recolhimento. A posterior apresentação de DCTF, na qual se confesse débito menor do que o valor recolhido, não possui o efeito automático de desconstituir o

lançamento por homologação decorrente do pagamento, na forma do artigo 150, "caput" e § 4º, do CTN.

PEDIDO DE RESTITUIÇÃO. DECLARAÇÃO DE COMPENSAÇÃO. VINCULAÇÃO. POSSIBILIDADE DE FISCALIZAÇÃO.

O § 5º do artigo 74 da Lei nº 9.430/1996 fixa que o prazo para homologação da compensação informada pelo sujeito passivo será de cinco anos, contado da data da entrega da declaração (de compensação). Como o ponto de maior discussão em uma declaração de compensação é exatamente a existência ou não do crédito do contribuinte - ou seja, de pedido de restituição-, não há como o fisco analisar a homologação da referida declaração, sem a devida comprovação do direito creditório por meio de livros e documentos.

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 112 a 122, instruído com os documentos de fls. 123 a 154, alegando em síntese que:

Do dever de colaboração do contribuinte na instrução do procedimento fiscal

- a exigência tributária deve expressar a vontade da lei e não o interesse do Fisco, enquanto parte da relação fiscal. Ao particular cumpre não só o pagamento do tributo, como também se submeter ao dever, imposto por normas de direito tributário instrumental, de colaboração na apuração do crédito tributário e na apreensão dos fatos relevantes à sua "constituição";*
- os deveres instrumentais do contribuinte não se identificam com o dever de produzir provas, mas são concernentes a um dever de colaboração, destinado a facultar elementos de prova ao Fisco, a quem cabe privativamente a aplicação da lei tributária e a demonstração da existência de tributo não pago;*
- inaceitável, todavia, é a recusa do Fisco, ao seu próprio alvedrio, em apreciar o direito submetido ao seu crivo, com fundamento em mero vício formal, já que este não é apto a influir sobre o direito substantivo;*
- a origem do crédito tem como base as apurações contábeis, devidamente refletidas em demonstrativos fiscais entregues ao Fisco;*
- cabe ao Fisco o ônus de impugnar os lançamentos ou revisar seus critérios. Em assim não procedendo, a prova de existência do crédito deverá ser feita apenas com a disponibilização fiscal em DCTF.*

Da ausência de fundamentação válida, apta a rejeitar o direito do Contribuinte à restituição/compensação.

- é imperioso que a Fiscalização e o Processo Administrativo Tributário, na busca da verdade material, tenham como*



pressuposto a existência dos motivos e que os mesmos sejam regularmente demonstrados (motivação). Pois somente assim o ato administrativo pode se revestir das garantias que a lei lhe outorga, sem prejuízo dos princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório;

- se o ato demonstrativo não demonstra a fundamentação legal e os motivos pelos quais se forma, não pode a Administração Pública gozar de seus privilégios e o defeito estrutural estará desconstituído, levando a sua inevitável nulidade;

- de acordo com a "teoria dos motivos determinantes", os motivos que determinam a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato;

- na própria configuração oficial do lançamento, a lei institui a necessidade de que o ato jurídico administrativo seja devidamente fundamentado, o que significa dizer que o Fisco tem que oferecer prova concludente de que o evento ocorreu na estrita conformidade da previsão genérica da hipótese normativa;

- o ato administrativo deve trazer a causa que o justifica, sob pena de nulidade, o que o torna inexistente ab initio, inapto a produzir efeitos jurídicos, como está a ocorrer no caso vertente;

- não pode a autoridade administrativa se furtar ao exame de todos os elementos de prova facultados pelo contribuinte, consubstanciadas em suas declarações fiscais, livros contábeis e demais documentos institucionais ou comerciais;

- a despeito de não ter apresentado o livro de apuração do ICMS que, diga-se, em nada se relaciona com o crédito pleiteado, a Requerente apresentou documentação equivalente, que teve sua análise negada sem qualquer motivo aparente;

- a autoridade fiscal evadiu-se de seu dever funcional de verificação da ocorrência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito postulado pelo contribuinte;

- as declarações fiscais exigidas em lei, e não só o PER/DCOMP, trazem elementos que devem ser apreciados pelo Fisco;

- o despacho não logrou fundamentar de forma legal a exigência fiscal, pois, embora tenha tido acesso a toda a documentação requerida (com exceção do LRAICMS) da Requerente, não indicou de forma individualizada as supostas irregularidades, nem o fundamento legal para deixar de analisar os demonstrativos apresentados.

Decadência (preclusão administrativa) do direito da Fazenda a refazer a apuração do crédito de Cofins de novembro de 1999.

- afigura-se, assim inócua, qualquer tentativa fiscal de fazer nova apuração do valor do tributo, cujo recolhimento a maior gerou o crédito do presente processo, em face da homologação daquele lançamento pelo próprio Fisco;

- é defeso ao Fisco pretender discutir a base de cálculo de tributo relativo a período decaído, por constituir-se uma situação jurídica consolidada, já que se reporta a período pretérito alcançado pela decadência;

- a objeção do Fisco ao reconhecimento de crédito apurado pela Requerente, em relação ao ano de 1999, afigura-se desarrazoada, pois representa exigência a destempo de comprovação de fatos relativos a períodos decaídos;

**Da regularidade dos procedimentos adotados pelo contribuinte.
Da improcedência das razões aventadas pelo Fisco**

- foi apresentado, conforme reconhecido pela própria Fazenda, a documentação demonstrando a apuração do crédito e a sua aptidão para extinguir os débitos do processo, enquanto o Fisco apresentou alegações genéricas sem demonstrar qualquer irregularidade acerca dos demonstrativos contábeis apresentados;

- competindo ao contribuinte prestar declarações fiscais, opera-se em seu favor a presunção de correspondência entre o fiscal e o contábil e a prova de eventuais inconsistências e irregularidades compete ao Fisco, como consequência de seu dever de homologar;

- no presente caso, está o despacho decisório a transferir tal dever (e não ônus) ao contribuinte, em face de sua incapacidade de demonstrar a ocorrência de fatos impeditivos, modificativos ou extintivos do direito postulado, quando deveria se dar o inverso, pois cabe ao Fisco indicar as evidências seguras que infirmassem as declarações fiscais e os registros contábeis apresentados à autoridade administrativa.

Por fim, pediu a procedência do recurso voluntário.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Flávio de Castro Pontes, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto, dele tomo conhecimento.

Examina-se, preliminarmente, a alegação da interessada de cerceamento do direito de defesa em face da ausência de fundamentação válida. Argumentou que embora não tenha apresentado o livro de apuração do ICMS e que este não relaciona-se com o crédito pleiteado, a requerente apresentou documentação equivalente, que teve sua análise negada sem qualquer motivo aparente.



Outrossim, sustentou que as declarações fiscais exigidas em lei, e não só o PER/DCOMP, trazem elementos que devem ser apreciados pelo fisco.

De fato, nestes aspectos a requerente tem razão. O Parecer Seort/DRF/BEL nº 0250/2008, de 29 de maio de 2008, fls. 34 a 36, que subsidiou o Despacho Decisório de fls. 37, limitou-se a indeferir o pedido de restituição em razão da não apresentação do Livro Registro de Saídas e do Livro Registro de Apuração do ICMS.

Há indícios de que esses atos administrativos foram feitos de forma açodada em razão do prazo de 5 (cinco) anos estabelecido no § 5º do art. 74 da Lei nº 9.430/96 para a homologação das compensações. O PER/DCOMP foi entregue em 13/06/2003, fl. 03, e a interessada foi cientificada do Despacho Decisório em 10/06/2008 (AR de fls. 41v).

Além disso, a intimação foi feita em 12/07/2005 e o indeferimento foi concretizado em 10/06/2008, ou seja, quase três anos após o não atendimento da intimação. Com base nesse dado se pode constatar que a autoridade fiscal teve tempo suficiente para examinar a escrita contábil e fiscal da recorrente.

Destarte, na compensação a autoridade tem por obrigação legal, no prazo acima referido, verificar se os créditos são líquidos e certos, ou seja, a exatidão do direito creditório do contribuinte. Embora tenha verificado que os dados da DIPJ, fls. 12 e da DCTF, fls. 10 e 11, do mês de novembro de 1999 eram compatíveis com o pedido de restituição, a autoridade fiscal omitiu-se em apontar eventuais inconsistências nessas declarações.

Com efeito, com bem observou a requerente, o aludido Parecer e o respectivo Despacho Decisório não apresentaram os motivos pelos quais os valores lançados nas respectivas declarações estavam incorretos. Segundo consta, a interessada disponibilizou os outros elementos probatórios suficientes à averiguação do crédito, todavia, no referido despacho decisório, que indeferiu o pleito da interessada, a autoridade administrativa não fez qualquer referência a esses elementos.

Deste modo, essas omissões cercearam o direito de defesa da recorrente.

Ademais, em nenhum momento o despacho decisório contemplou o mérito do direito creditório. Não há registros de que a recorrente foi intimada a apresentar uma simples memória de cálculo do seu suposto crédito.

Como visto, há uma série de eventos que trouxeram prejuízos ao direito de ampla defesa da interessada, salientando-se que a autoridade fiscal não apresentou quaisquer irregularidades nos valores declarados pela recorrente.

Oportuno se torna dizer que no âmbito do processo administrativo fiscal as hipóteses de nulidade são tratadas de forma específica no art. 59 do Decreto nº 70.235/72:

"Art. 59. São nulos:

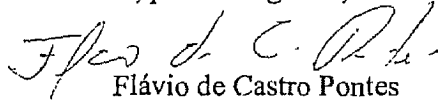
I - os atos e termos lavrados por pessoa incompetente;

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

No caso vertente, de forma inequívoca, encontra-se presente um desses pressupostos, isto é, há uma série de eventos que caracterizaram preterição do direito de defesa da interessada, portanto, a anulação do despacho decisório é medida que se impõe em atenção ao dispositivo legal acima citado e ao princípio constitucional da ampla defesa.

Assim, a Delegacia de origem deverá proferir novo despacho decisório com a apreciação do mérito do direito creditório com base na escrita fiscal e contábil da interessada.

Desta forma, voto no sentido de que seja declarada a nulidade do Parecer Seort/DRF/BEL Nº 0250/2008, de 29 de maio de 2008, fls. 34 a 36, e o respectivo Despacho Decisório de fls. 37, por conseguinte, os atos processuais posteriores também são nulos.


Flávio de Castro Pontes



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais
Terceira Seção 1ª Câmara

Processo nº : 10280.001858/2005-69
Interessado(a) : AMAZÔNIA CELULAR S/A

TERMO DE INTIMAÇÃO

Em cumprimento ao disposto no § 3º do art. 81 anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, aprovado pela Portaria Ministerial nº 256, de 22 de junho de 2009, intime-se o(a) Senhor(a) Procurador(a) Representante da Fazenda Nacional, credenciado junto ao CARF, a tomar ciência do Despacho.

Brasília, 13 de dezembro de 2010.



Chefe da Primeira Câmara da Terceira Seção

Ciente, com a observação abaixo:

- () Apenas com Ciência
- () Com Recurso Especial
- () Com Embargos de Declaração

Data da ciência: ____/____/____

Procurador(a) da Fazenda Nacional