



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

**Processo nº** 10380.017080/2001-58  
**Recurso nº** 135.779 Voluntário  
**Acórdão nº** 2802-00.017 – 2ª Turma Especial  
**Sessão de** 10 de março de 2009  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** PELAGIO OLIVEIRA S/A  
**Recorrida** DRJ em Fortaleza - CE

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Ano-calendário: 1997

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. NULIDADE. ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE FATO NO JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA.

Se a autuação toma como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial em nome do contribuinte, e o contribuinte demonstra a existência desta ação, bem como que figura no pólo ativo, deve-se reconhecer a nulidade do lançamento por absoluta falta de amparo fático. Não há como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles especificamente indicados no lançamento. Teoria dos motivos determinantes.

Processo anulado *ab initio*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 2ª Turma Especial da Segunda Seção de Julgamento, por unanimidade de votos, em anular o processo *ab initio*.

  
ANTONIO CARLOS ATULIM

Presidente



IVAN ALLEGRETTI

Relator

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Evandro Francisco Silva Araújo e Adélcio Salvalágio.

## Relatório

Por bem descrever os fatos, transcrevo o relatório do acórdão proferido pela DRJ em Fortaleza - CE:

*“Trata o presente processo de Auto de Infração da contribuição para o Programa de Integração Social - PIS (fls. 27/32), referente ao primeiro trimestre do ano-calendário de 1997, para formalização e cobrança do crédito tributário (...), decorrente da seguinte infração:*

*Falta de recolhimento ou pagamento do PIS em face da não comprovação do processo judicial para suspensão da exigibilidade do crédito tributário, dos créditos vinculados na DCTF, conforme demonstrativo próprio: Anexo I – Demonstrativo dos Créditos Vinculados Não Confirmados e Anexo III – Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar (fls. 29/30), verificando-se que o contribuinte deixou de recolher a contribuição sob tal rubrica no prazo regulamentar, sujeitando-se, portanto, ao gravame consignado no referido instrumento de autuação.*

*Inconformado com a exigência, da qual tomou ciência em 06/12/2001 (AR, fls. 107), o contribuinte apresentou impugnação em 28/12/2001 (fls. 01/24), alegando, em síntese, que:*

*. tomou ciência do referido Auto de Infração, via Correio, e entende que inexistente a necessidade de comprovação da existência do citado processo judicial, porquanto a Fazenda Nacional foi regularmente citada pela Justiça Federal, tendo a sua Procuradoria peticionado nos autos do processo, não tendo tido sequer oportunidade de ‘comprovar’ a aludida medida judicial, ressaltando inclusive que a autuação em apreço encontra-se eivada de vícios de natureza formal, que merecem de pronto, à luz da ordem jurídica vigente, serem sanados, evitando-se, inclusive a análise do mérito, conforme ficará adiante demonstrado:*

*- embora a autuação em tela tenha sido efetuada após a realização de um procedimento fiscalizatório no âmbito interno da Receita Federal, sem que fosse comunicado ao contribuinte sobre a instauração do referido feito fiscal, procedido nos termos da Instrução Normativa – SRF nº 45/98 (art. 2º, §§ 1º e 2º), adverte que tal dispositivo pode levar a duas interpretações distintas, a saber:*



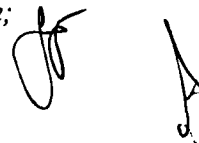
. em primeiro lugar, a que foi adotada pelo servidor atuante, entendendo que a norma permite ser a "auditoria interna", etapa suficiente para o esgotamento do necessário procedimento de fiscalização preceder à autuação, e, uma outra que considera esta "auditoria interna" tão-somente como uma etapa prévia de apuração de indícios que antecede não à autuação, mas ao devido procedimento fiscalizatório sobre a escrita do contribuinte, realizado através da devida cientificação deste;

- a contraposição das duas interpretações frente às demais normas integrantes do ordenamento jurídico, notadamente as de nível superior ao de um ato normativo, impõe, sob a ótica de uma análise sistemática do Direito, o dever de se adotar a segunda interpretação, em detrimento da adotada pelo servidor atuante;

- justifica-se tal interpretação, em face do entendimento que se dá a matéria no sentido de que, à luz do nosso ordenamento jurídico, tem de haver a comunicação ao contribuinte sobre o início do procedimento de fiscalização, sob pena de nulidade do Auto de Infração, afrontando, pois, o disposto no art. 196 do Código Tributário Nacional, bem assim as disposições dos arts. 7º, inciso I e 8º do Decreto nº 70.235/72 e o art. 3º, inciso II da Lei nº 9.784/99, inclusive, com afronta, portanto ao princípio da cientificação e ao princípio da legalidade, este último – princípio norteador de toda a administração pública;

- além disso, assevera, há que se considerar a existência de três normas jurídicas cogentes a disciplinar o assunto, a saber, o Código Tributário Nacional (com nível de Lei Complementar), o Decreto nº 70.235/72 (com hierarquia de lei ordinária) e a Lei nº 9.784/99, a qual obriga o agente fazendário a comunicar ao contribuinte o início de qualquer procedimento de fiscalização contra o mesmo, ressaltando, outrossim, que o poder de autotutela atinente à Administração Pública – consistente no poder de impor e exigir multas por inadimplemento de obrigações para com o Fisco, somente é admissível se exercido em conformidade com os preceitos do art. 194 do mesmo Código (CTN), de sorte que não se pode admitir que se possa infligir obrigações ao contribuinte somente à luz do disposto no referido ato normativo (IN-SRF nº 45/98), quando tal ato vai de encontro às disposições das normas hierarquicamente superior, acima apontadas, a ensejar a nulidade do procedimento;

- há, também, vício formal do procedimento por afronta ao art. 10, inciso VI do Decreto nº 70.235/72, uma vez que o Auto de Infração foi lavrado por uma suposta autoridade pública que jamais apareceu no estabelecimento da impugnante, além do fato de não constar a assinatura de próprio punho da autoridade atuante, havendo apenas uma mera reprodução mecânica, fato este que inviabiliza a perfeita apuração da identidade e conseqüente averiguação da competência da pessoa que lavrou o auto, impossibilitando, assim, o seu pleno direito de defesa, porquanto a impede de aferir a competência do atuante;



- partindo-se da premissa de que todo ato administrativo deve ser composto por cinco elementos (a-competência; b-objeto; c-forma; d-finalidade pública; e e-motivo), nos quais qualquer espécie de vício macula todo o ato administrativo e, levando-se em conta que o elemento indicado na letra "c" (forma) foi inobservada por duas vezes, em virtude da falta do termo de início de fiscalização que deve preceder o procedimento e também pela falta de assinatura do Auto de Infração, impede que o contribuinte, sobretudo em função da inobservância do último requisito apontado, que este investigue a validade do elemento indicado no item "a" supra (competência), porquanto fica impossível saber quem lavrou o auto de infração, já que a assinatura é uma mera reprodução mecânica, reitera, a qual pode ter sido realizada sem o conhecimento do verdadeiro autor, importa em ofensa ao seu amplo direito de defesa;

- com efeito, se o contribuinte fica impedido de exercer plenamente o seu direito de defesa, garantido constitucionalmente no âmbito administrativo, torna o Auto de Infração sob essa perspectiva, nulo de pleno direito, conforme prescreve o art. 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, impondo também ao feito a irrestrita aplicação do art. 53 da Lei nº 9.784/99, segundo o qual 'a Administração deve anular seus próprios atos, quando eivados de vício de legalidade, e pode revogá-los por motivo de conveniência e oportunidade, respeitados os direitos adquiridos';

- há, outrossim, insubsistência da alegação de que o processo judicial não fora comprovado, posto que no referido processo o Fisco Federal foi regularmente citado pela Justiça Federal, tendo inclusive o órgão que o representa - Procuradoria da Fazenda Nacional se manifestado nos autos por meio da contestação à petição inicial do contribuinte, ressaltando, também, que, além disso, a própria Delegacia da Receita Federal responsável pela autuação providenciou a realização do Registro de Crédito Tributário Sub-Judice - RECREJU, com o qual a Fazenda Nacional acompanha os trâmites processuais dos pleitos dos contribuintes na esfera judicial;

- em função da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-lei nº 2.445/88 e 2.449/88, tem o direito líquido e certo de proceder o recálculo dos valores recolhidos a título de PIS, do período de julho de 1988 a outubro de 1995, representado pela data de publicação do Decreto-lei nº 2.445/88 até a edição da Resolução nº 49/95 do Senado Federal, nos termos da Lei Complementar nº 07/70, com as modificações introduzidas pela lei Complementar nº 17/73, tendo, portanto, direito ao crédito da referida Contribuição (PIS) no citado período;

- há, também, improcedência do lançamento da multa de ofício, por força do disposto no art. 63 da Lei nº 9.430/96, que dispõe sobre a suspensão da exigibilidade do crédito tributário em razão do processo judicial, assinalando que em razão do disposto no art. 62 do Decreto nº 70.235/72, segundo o qual "durante a vigência de medida judicial que determinar a

*suspensão da cobrança do tributo não será instaurado procedimento fiscal contra o sujeito passivo favorecido pela decisão, relativamente à matéria sobre que versar a ordem de suspensão”, somente poderia o Fisco Federal ter lavrado o referido Auto de Infração, exigindo do contribuinte multa de ofício e juros de mora, já que a matéria objeto da autuação encontra-se sub judice, após a publicação da decisão judicial final transitada em julgado, desfavorável ao contribuinte;*

*- com efeito, dúvida não há que o crédito tributário encontra-se suspenso, por força do art. 151, inciso IV da Lei nº 5.172/66 - Código Tributário Nacional (CTN), ou seja, concessão de medida liminar em ação adequada, impedindo, assim, que a autoridade fiscal procedesse ao lançamento ora contestado, posto que enquanto em vigor a medida judicial favorável ao contribuinte, o Fisco Federal não poderia ter lavrado o Auto de Infração em apreço, razão pela qual a presente exigência merece ser julgada improcedente;*

*- ante o exposto, requer:*

*a) em sendo acolhidas as preliminares de existência de vício formal, seja julgado nulo o auto de infração; ou b) em não sendo julgado nulo o feito fiscal, na hipótese de não se convencer a autoridade julgadora, da veracidade dos motivos expendidos na impugnação, que seja declarada a total improcedência do presente Auto de Infração, afastando-se definitivamente a indevida cobrança dos valores nele consignados;”*

A DRJ em Fortaleza - CE manteve a exigência quanto ao principal, apenas excluindo a aplicação da multa de ofício, conforme se confere da ementa do Acórdão nº 5.066, de 15 de outubro de 2004:

*“Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep Ano-calendário: 1997  
Ementa: Ação Judicial. Lançamento para Prevenção da Decadência. Multa de Ofício.*

*A concessão de medida liminar em ação judicial suspende a exigibilidade do crédito tributário, não ficando, entretanto, a União Federal impedida de constituir-lo pelo lançamento de ofício a fim de prevenir a decadência, sendo neste caso inaplicável multa de lançamento de ofício.*

*Nulidade do Lançamento x Cerceamento do Direito de Defesa  
Os atos internos lavrados pela Administração Tributária para deflagrar o procedimento fiscal de lançamento não enseja a nulidade do ato de constituição do crédito tributário, não se caracterizando nenhuma irregularidade e/ou ilegalidade da Administração nesse sentido, compatíveis, assim, com a fase oficiosa do lançamento. O contraditório somente instaura-se com a ciência do feito fiscal pelo contribuinte, quando a partir de então este pode exercer plenamente o seu direito de defesa.*

*Lançamento Procedente em Parte”.*



A contribuinte interpôs recurso voluntário (fls. 132/142) reiterando os mesmos fundamentos contidos na impugnação.

É o Relatório.

## Voto

Conselheiro IVAN ALLEGRETTI, Relator

O recurso é tempestivo, motivo pelo qual dele conheço.

O auto de infração eletrônico refere-se à Contribuição ao PIS dos períodos de 01/1997 a 03/1997, em relação aos quais a contribuinte declarou em DCTF a vinculação dos valores devidos ao Processo Judicial n° 96.31113-7, conforme consta no Demonstrativo de fl. 29.

No auto de infração a descrição dos fatos é feita de forma genérica, indicando apenas e exclusivamente a ocorrência de *Proc jud não comprovad*.

Presume-se, com isso, que o auto de infração foi lavrado em virtude de acreditar a fiscalização que a referida ação judicial não existia.

Ocorre que as peças processuais da ação judicial, apresentadas pelo contribuinte (fls. 34/83), demonstram que o processo judicial existia e que por meio dele se lhe havia reconhecido o direito ao crédito que foi utilizado nas compensações declaradas em DCTF.

Se a ação existia, o pressuposto de fato que dá suporte ao auto de infração é falso.

A respeito do tema, vale a pena transcrever as seguintes considerações, extraídas de voto vencido no Acórdão n° 7.386, de 17 de novembro de 2004, da DRJ em Curitiba - PR, proferido em situação parecida:

*“3. Respeitosamente, considero que fazer agora tais considerações, no âmbito do processo, e manter o lançamento sob pressupostos outros que sequer foram, ou puderam ser, cogitados pela autoridade autuante corresponde à verdadeira inovação no que pertine à valoração jurídica dos fatos, em época em que descabe à autoridade julgadora proceder ao agravamento da exigência, por força do que determina o § 3º do art. 18 do Decreto n.º 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei n.º 8.748, de 1993, in verbis:*

*‘§ 3º. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizadas no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, será lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar devolvendo-se, ao*

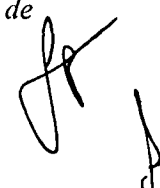
*sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada.'*

*4. Em sintonia com o que determina a disposição legal supra, também a doutrina jurídica, na exegese de MARCOS VINÍCIUS NEDER DE LIMA e MARIA TERESA MARTÍNEZ LÓPEZ (in Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética, 2002, p.184), recomenda o seguinte:*

*'Assim, constatadas pela autoridade julgadora inexactidões na verificação do fato gerador, relacionadas com o mesmo ilícito descrito no lançamento original, o saneamento do processo fiscal será promovido pela feitura de Auto de Infração Complementar. Esta peça, sob pena de nulidade, deverá descrever os motivos que fundamentam a alteração do lançamento original, indicando o fato ou circunstância que ele pretende aditar ou retificar, demonstrando o crédito tributário unificado, de modo a permitir ao contribuinte o pleno conhecimento da alteração'.*

*5.No caso em pauta, sabemos todos que o auto de infração é lavrado mediante simples cruzamento de dados entre o que é informado pelo contribuinte e os demais registros contidos no sistema informatizado da Receita Federal. O procedimento in casu é totalmente eletrônico e não obstante a sua validade, visto que autorizado por autoridade competente, fundamenta-se apenas no estreito limite desse cruzamento de informações. A descrição do fato, requisito de validade do auto de infração e elemento essencial ao exercício do direito à ampla defesa do sujeito passivo, encontra-se no âmbito de competência da autoridade lançadora, descabendo à autoridade julgadora supri-lo, ao argumento de que a exigência seria válida sob o prisma da "falta de recolhimento". Ora, a falta de recolhimento é, em sentido amplo e via de regra, a razão de qualquer lançamento de ofício efetuado de modo a constituir o crédito tributário. Vale dizer, em linguagem mais simples, que o Fisco não pode, durante o procedimento, atirar no que vê e, então, a autoridade julgadora, já no curso do processo, fazê-lo acertar no que não viu, subtraindo ao impugnante o direito de opor contra-razões, quaisquer que sejam, sem que isto, pelo menos a meu juízo, resulte na preterição do direito de defesa do contribuinte atuado.*

*6. Em apertada síntese, estas são as razões pelas quais, não promovido o aludido saneamento processual e ante a insubsistência do fato que ensejou a lavratura do auto de infração em exame, visto que agora são outros os pressupostos que o ensejariam, divirjo, respeitosamente, da relatora e dos demais colegas julgadores que votaram pela procedência do feito, eis que, a meu juízo, sem que o processo seja saneado, impõe-se o cancelamento do auto de infração, cabendo ao Fisco efetuar o lançamento que achar devido, então já sob o pálio de novos pressupostos, e desde que dentro de prazo decadencial.*



*7. Isto posto, VOTO PELA IMPROCEDÊNCIA do lançamento, bem assim respectiva multa lançada de ofício e juros moratórios."*

Concordo com este entendimento.

Irrita perceber, neste caso, que o auto de infração singelamente se arrima na inexistência da ação judicial e que, depois de demonstrada a existência da ação judicial, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância se arvorou em esmiuçar os detalhes da ação judicial existente, buscando outros motivos de fato para sustentar a manutenção da exigência, passando a argumentar que o lançamento pretenderia prevenir a decadência quanto à exigência dos créditos em discussão na ação judicial - justamente aquela ação judicial que a autoridade lançadora dizia não existir!

Se a autuação tomou como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial, e o contribuinte demonstrou a existência da ação em seu nome, resta patente que o lançamento não tem suporte fático válido, pois o motivo que lhe deu causa na verdade não existe.

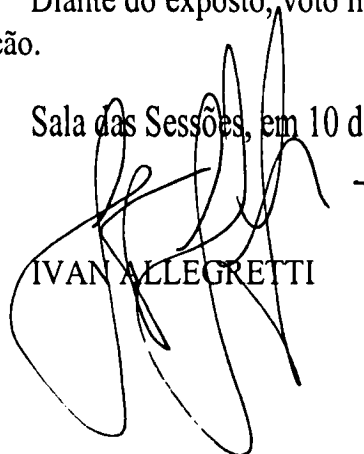
De acordo com a teoria dos motivos determinantes, o ato administrativo está forçosamente vinculado aos fatos concretos apurados e aos fundamentos legais que lhe dão suporte.

A fiscalização preferiu tomar um suporte fático genérico e impreciso para dar suporte à autuação, ao invés de promover a apuração concreta da realidade do caso. Errou de fundamento, sendo então incabível que as instâncias julgadoras promovam a atividade de fiscalização que a autoridade lançadora devia ter executado, decantando o suporte concreto que deveria ter sido apurado e indicado pela autoridade lançadora para a lavratura do auto de infração.

Deve-se, pois, reconhecer a nulidade do lançamento por erro e falta de amparo fático.

Diante do exposto, voto no sentido de dar provimento ao recurso, para anular o auto de infração.

Sala das Sessões, em 10 de março de 2009.

  
IVAN ALLEGRETTI

