



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo nº 10480.005877/97-46
Recurso nº 249.333 Especial do Procurador
Acórdão nº 9303-01.907 – 3ª Turma
Sessão de 8 de março de 2012
Matéria AI Cofins Omissão de Receita - Presunção. Normas processuais decisão sobre matéria preclusa
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado COMLUS - COMERCIAL LUCENA E SÁ LTDA.

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA
SEGURIDADE SOCIAL - COFINS**

Período de apuração: 31/07/1992 a 31/05/1993, 31/01/1994 a 31/08/1994, 01/02/1995 a 28/02/1995, 30/06/1995 a 30/09/1995, 31/01/1996 a 31/12/1996

**JULGAMENTO PELO COLEGIADO DE SEGUNDA INSTÂNCIA DE
MATÉRIA SOBRE A QUAL O LITÍGIO NÃO FOI INSTAURADO PELO
SUJEITO PASSIVO - IMPOSSIBILIDADE.**

O julgamento da causa é limitado pelo pedido, devendo haver perfeita correspondência entre o postulado pela parte e a decisão, não podendo o julgador afastar-se do que lhe foi pleiteado, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, bases em que se assenta a atividade judicante. Viola as normas procedimentais do processo administrativo fiscal a apreciação por julgador *ad quem* de matéria sobre a qual o sujeito passivo não instaurou o litígio. Atos processuais anulados a partir do acórdão recorrido, inclusive.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, anular os atos processuais a partir do acórdão recorrido, inclusive, determinando o retorno dos autos ao Colegiado *a quo* para que outro julgamento seja realizado. Vencidas as Conselheiras Nanci Gama e Maria Teresa Martinez López. Ausente momentaneamente o Conselheiro Francisco Mauricio Rabelo de Albuquerque Silva.

Otacílio Dantas Cartaxo - Presidente

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros Henrique Pinheiro Torres, Júlio César Alves Ramos, Rodrigo Cardozo Miranda, Rodrigo da Costa Pôssas, Marcos Aurélio Pereira Valadão, Maria Teresa Martínez López, Gileno Gurjão Barreto (Substituto convocado) e Otacílio Dantas Cartaxo

Relatório

Os fatos foram assim descritos no relatório do acórdão recorrido:

Alberga este processo auto de infração de Cofins, abrangendo a quase totalidade do período entre 31/07/1992 a 31/12/1996, que tem como fundamento a falta de recolhimento da exação verificada a título de omissão de receita, em procedimento de IRPJ;

por confronto dos recolhimentos com os valores informados em declaração IRPJ, ano base 1992; pelas informações prestadas à Secretaria Estadual de Fazenda, em relação ao ICMS;

pelos livros de registros de saídas e notas fiscais.

Destaca a fiscalização que, no exercício 1993, os valores lançados foram obtidos, parte pelas informações prestadas pela Administração Tributária Estadual, parte pela apuração de receitas de vendas não escrituradas, originárias de omissão de compras, sendo que, para os meses junho a dezembro/93, os fatos geradores foram autuados como reflexo da apuração do IRPJ, no processo administrativo 10480.005878/97-17.

Ciente do lançamento o contribuinte o impugnou alegando o cerceamento do direito de defesa, pois a fiscalização lhe assinalara prazo ínfimo (72 horas) para se manifestar acerca da suposta falta de registro de notas fiscais de entradas; que seu pedido de prorrogação foi ignorado; que a documentação contábil e fiscal se encontrava com as autoridades lançadoras, o que lhe impedia de prestar os esclarecimentos solicitados, e, por fim, que o ato seria nulo por inobservar o art. 50, LV da CF/88 e art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

A Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Recife/PE julgou o lançamento procedente, afastando o alegado cerceamento do direito de defesa e a existência de nulidades outras na autuação, em decisão assim ementada:

"PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRELIMINAR DE NULIDADE Rejeita-se a preliminar de nulidade quando as alegações não condizem com a realidade dos fatos e não estão presentes outras hipóteses de nulidade.

FALTA DE RECOLHIMENTO DE CONTRIBUIÇÃO.

A falta de pagamento de tributo ou contribuição, quando detectada por procedimento de ofício, enseja a aplicação da multa de ofício."

A Unidade preparadora providenciou a intimação do contribuinte para cientificar-lhe da decisão, porém, devolvido o aviso de recebimento sem comprovação de seu cumprimento, fora lavrado, em 15/10/1999, termo de perempção e encaminhado o valor para inscrição em Dívida Ativa da União - DAU.

Em 15/12/2006, após conhecimento da inscrição em DAU, o contribuinte pugnou pela devolução dos autos à Secretaria da Receita Federal, em razão de não ter tomado ciência da decisão administrativa de primeira instância.

Em 25/06/2007, o processo foi despachado, com o reconhecimento do equívoco, em virtude do qual concluiu-se pela prescrição da exigibilidade do crédito envolvido, nos termos do art. 174 do Código Tributário Nacional.

Em 03/07/2007, foi lançado novo despacho, desta feita, de cunho decisório, onde o Delegado da Receita Federal do Brasil em Recife/PE reviu o despacho anteriormente proferido, tornando-o sem efeito, ao fundamento que não teria ocorrido indigitada prescrição, em razão de o crédito encontrar-se com sua exigibilidade suspensa, justamente em função do defeito na ciência da intimação.

Em 25/07/2007, foi o contribuinte intimado validamente da decisão proferida pelo órgão julgador de primeiro grau.

Em recurso voluntário renova o argumento de cerceamento do direito de defesa, insinuando que não recebera todos os elementos e documentos que embasaram a autuação; que não houve obediência ao art. 8º do Decreto nº 70.235/72, que exige a entrega de todos os termos lavrados; que, em processo análogo (10480.005878/97-17), o próprio órgão julgador de primeira instância reputara nulo o auto de infração, por falta de prova das alegadas infrações; que foram desrespeitados os arts. 5º, LV da CF/88 e 59 do Decreto nº 70.235/7; que o transcurso de cerca de 09 (nove) anos entre a prolação da decisão recorrida e sua essência, i) 3 I configura prescrição; que o processo deve ser devolvido à DRJ Recife/PE para que seja baixado em diligência e providenciada a ciência dos documentos que embasaram a autuação; e, por fim, requer a nulidade do auto de infração.

Julgando o feito, a Câmara recorrida deu provimento parcial ao recurso voluntário, em acórdão assim ementado:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS Período de apuração: 31/07/1992 a 31/05/1993, 31/01/1994 a 31/08/1994, 01/02/1995 a 28/02/1995, 30/06/1995 a 30/09/1995, 31/01/1996 a 31/12/1996 CERCEAMENTO DE DEFESA. CARACTERIZAÇÃO.

A alegação de cerceamento do direito de defesa deve se fundar em situações concretas havidas no bojo do processo

administrativo, de modo que se possa avaliar objetivamente sua ocorrência, não a configurando sua referência genérica como argumento de defesa ou a remissão a fatos comprovadamente inocorrentes.

PRESCRIÇÃO. DIES A QUO. CONTAGEM. INTERCORRÊNCIA.

A prescrição da pretensão de exigir o crédito tributário somente se inicia com a chamada definitividade do crédito tributário, e esta, por sua vez, se efetiva apenas com o encerramento do contencioso administrativo, através da prolação de decisão irreformável na esfera administrativa.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. RECEITAS PRESUMIDAS DA OMISSÃO DE COMPRAS. PROVA DO RECEBIMENTO.

NECESSIDADE.

Em conformidade com a legislação do imposto de renda vigente à época dos fatos geradores, a presunção de receitas a partir da comprovação de omissão de compras exige a prova do recebimento das supostas vendas, o que, não ocorrendo, impõe a insubsistência do lançamento.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. UTILIZAÇÃO DE INFORMAÇÕES PERTENCENTES À SECRETARIA DE ESTADO DA FAZENDA.

O fato gerador do ICMS não é sequer assemelhado ao da Cotins, de tal maneira que a utilização de informações constantes dos sistemas da Administração Tributária Estadual, tocante àquele tributo, deve ser cuidadosa, não se prestando como elemento de prova da ocorrência 1 faturamento, quando não houver discriminação das operações escrituradas no livro Registro de Apuração do ICMS.

COFINS. BASE DE CÁLCULO. INFORMAÇÕES PRESTADAS EM DECLARAÇÕES DE IPRJ. REGISTROS E DOCUMENTOS CONTÁBEIS.

SUFICIÊNCIA.

As receitas de vendas apuradas em declarações prestadas pelo próprio sujeito passivo e, também, a partir da escrituração dos livros fiscais e documentos contábeis consubstanciam suporte fático para incidência da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, independentemente da demonstração do recebimento por tais operações mercantis.

Recurso Provido em Parte.

Inconformada, a Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou recurso especial, onde requer a reforma do acórdão vergastado e o conseqüente restabelecimento da

decisão de primeira instância, posto que, no entender da recorrente, é lícita a cobrança da contribuição *sobre receitas omitidas, demonstradas a partir da apuração de compras não escrituradas*.

O recurso foi admitido, nos termos do despacho de fl. 292.

Cientificado do acórdão e, também, do despacho de admissibilidade do recurso da Fazenda Nacional, o Sujeito Passivo quedou-se silente.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Henrique Pinheiro Torres

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

A matéria que se apresenta ao debate passa pela análise de questão processual, qual seja, a possibilidade de as instâncias julgadoras enfrentarem matérias não controvertidas, isto é, cujo litígio sequer foi instaurado. Explico, como é de sabença de todos, a fase litigiosa do Processo Administrativo Fiscal, nos termos do art. 14 do Decreto 70.235/1972, tem início com a impugnação do lançamento ou com a interposição de manifestação de inconformidade contra despacho que indeferiu pedido do sujeito passivo perante a administração tributária. A seu turno, o art. 17, com a redação dada pelo art. 67 da Lei 9.532/1997¹, dispõe que se considera não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante.

Voltando aos autos, vê-se que o sujeito passivo, em sua impugnação, argüiu apenas a preliminar de nulidade por cerceamento do direito de defesa, não despendendo uma linha sequer sobre o mérito da autuação. Assim, não sendo objeto de impugnação, não há lide². A matéria tornou-se incontroversa na fase administrativa, posto que não impugnada pela parte.

Desta feita, não sendo de ordem pública, o mérito da autuação não poderia ser enfrentada pelas instâncias administrativas, sob pena de nulidade. Veja-se que a competência do julgador de primeira instância para enfrentar o caso concreto é dada pela instauração do litígio. Nas demais instâncias, a competência é delimitada pela devolutividade do recurso, que determina os contornos do julgamento nessas instâncias. À exceção, obviamente, das questões de ordem pública, que podem ser suscitadas, pela primeira vez, a qualquer tempo e em qualquer instância, inclusive, de ofício. Neste caso, desde que não tenha sido enfrentada em uma instância anterior, porque, se o foi, não se pode conhecer de ofício, posto que a não insurgência da parte contra o que foi decidido na instância anterior, dá-se a

¹ Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pelo art. 67 da Lei n.º 9.532/1997)

• Redação anterior (dada pelo art. 1.º da Lei n.º 8.748/1993):

Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante, admitindo-se a juntada de prova documental durante a tramitação do processo, até a fase de interposição de recurso voluntário.

definitividade da decisão. Se não recorrida no tempo certo, opera-se para a parte desidiosa a preclusão e, por conseguinte, a impossibilidade de a matéria ser revolvida na instância *ad quem*.

Sobre esse tema, já manifestei-me por diversas vezes, e peço licença aos senhores, para reproduzir aqui o que disse em outros julgados.

*Aqueles que navegam no direito subjetivo sabem ou deveriam saber que o mar processual é bravio e desafiador, quase sempre revolto e cheio de ondas e marolas que fazem, muitas vezes o barco perder o rumo. Isso faz com que muitos se percam e não consigam completar a travessia. Mas nem tudo está perdido, os instrumentos de navegação vêm, a cada dia, se aperfeiçoando, de tal sorte, que o barqueiro que os utilizar corretamente, nunca perderá o norte e, facilmente, chegará a um porto seguro. Saindo da linguagem figurada para a real, os instrumentos são os princípios gerais e específicos que norteiam a atividade jurisdicional e, por empréstimo, a “judicante” administrativa. Muitos desses princípios são universais, isso quer dizer que estão presente em todos, ou em quase todos, sistemas jurídicos mundiais. Na maioria das vezes, são eles incorporados à legislação processual e até mesmo à constitucional, tornando-se, portanto, obrigatória sua observância. Nos países, como o Brasil, em que a atividade judicante é dissociada da inquisitória, um dos pilares da jurisdição é justamente o princípio da iniciativa da parte, cuja origem remonta ao direito romano onde ao juiz era vedado proceder sem a devida provocação das partes. Predito princípio, versão moderna do *ne procedat iudex ex officio*; *nemo iudex sine actore*, foi consagrado no artigo 2º e, também, no 262, ambos do Código de Processo Civil Brasileiro.*

Art. 2º Nenhum juiz prestará a tutela jurisdicional senão quando a parte ou o interessado a requerer, nos casos e forma legais

Art. 262 O processo civil começa por iniciativa da parte, mas se desenvolve por impulso oficial.

*Esse princípio tem como corolários (está assentado), dois outros princípios, o **dispositivo** e o **da demanda**, ambos positivados no Código de Processo Civil. Segundo o dispositivo, o julgador deve decidir a causa com base nos fatos alegados e provados pelas partes, não lhe sendo permitido perquirir fatos não alegados nem provados por elas. A razão fundamental que legitima o princípio dispositivo é, justamente, a preservação da imparcialidade do julgador que, em última análise, é o pressuposto lógico do próprio conceito de jurisdição.*

Em direito probatório, a norma fundamental que confere expressão legal ao princípio dispositivo encontra-se inserta no artigo 333 do CPC o qual incumbe às partes o ônus da prova do por elas alegado. Para o eminente processualista ⁴Ovídio A.

³ O ônus da prova incumbe:

I- ao autor, quanto ao fato constitutivo de seu direito;

II- ao réu, quanto à existência de fato impeditivo, modificativo ou extintivo do direito do autor.

⁴ Curso de Processo Civil, vol. 01, 5ª ed, rev.. e atual. São Paulo, Editora Revista dos Tribunais, 2.000, p. 60.

Baptista da Silva, Tal princípio vincula duplamente o juiz aos fatos alegados, impedindo-o de decidir a causa com base em fatos que as partes não hajam afirmado e obrigando-o a considerar a situação de fato afirmada por todas as partes como verdadeira.

O princípio dispositivo contrapõe-se ao inquisitório onde são dados ao juiz amplos poderes de iniciativa probatória, a exemplo do direito processual espanhol, italiano etc. Entre nós, o princípio inquisitório tem aplicação bastante restrita, circunscrevendo-se às ações que versem sobre direitos indisponíveis, como ocorre nas ações matrimoniais nas quais a lei confere ao magistrado amplos poderes para investigar os fatos da causa. Essa restrição ao princípio inquisitório é necessária, pois, como bem anotou o professor Ovídio Baptista na ⁵obra citada linhas acima, dificilmente teria o julgador condições de manter-se completamente isento e imparcial, se a lei lhe conferisse plenos poderes de iniciativa probatória.

Outro princípio que norteia a atividade judicante é o da demanda, que vai balizar o alcance da própria atividade jurisdicional. Aqui, o pressuposto básico é a disponibilidade do direito subjetivo das partes, que têm a faculdade de decidir livremente se o exercerá ou se o deixará de exercê-lo. Isso porque, ninguém poder ser forçado a exercer os direitos que lhe são devidos, tampouco pode-se compelir alguém, contra a própria vontade, a defendê-los perante um órgão julgador, seja ele administrativo ou judicial. Desse pressuposto decorre o princípio, jurisdicionado pelo artigo 2º do CPC, de que nenhum juiz prestará a tutela jurisdicional senão quando a parte ou o interessado a requerer.

O princípio da demanda também se encontra positivado nos artigo 128 e 460 do CPC, nos seguintes termos:

Art. 128. O juiz decidirá a lide nos limites em que foi proposta, sendo-lhe defeso conhecer de questões, não suscitadas, a cujo respeito a lei exige a iniciativa da parte.

Art 460. É defeso ao juiz proferir sentença, a favor do autor, de natureza diversa da pedida, bem como condenar o réu em quantidade superior ou em objeto diverso do que lhe foi demandado.

Traçando-se um paralelo entre o princípio dispositivo e o da demanda, tem-se que o primeiro deles preserva o livre arbítrio das partes na determinação das ações que elas pretendem litigar, enquanto o outro define e limita o poder de iniciativa do juiz com relação às ações efetivamente ajuizadas pelas partes.

Esse princípio da demanda apresenta-se em nosso ordenamento jurídico como pressuposto a ser seguido por todo o sistema processual, muito raramente, admite exceções ou algum

arrefecimento. A quebra desse princípio é raríssima, ocorrendo mais no processo de falência, e, também, nos casos de jurisdição voluntária.

Como consequência lógica dos princípios dispositivos e da demanda, há o que a doutrina denominou de princípio da congruência (adstrição) ou da correspondência, entre o pedido e a sentença, que impede o julgador de atuar sobre matéria que não foi objeto de expressa manifestação pelo titular do interesse. Por conseguinte, é o pedido que limita a extensão da atividade judicante. Daí, considerar-se extra petita a decisão sobre pedido diverso daquilo que consta da petição inicial. Será ultra petita a que for além da extensão do pedido, apreciando mais do que foi pleiteado. Por fim, é citra petita a decisão que não versou sobre a totalidade do pedido.

Em suma, pelo princípio da congruência, deve haver perfeita correspondência entre o pedido e a decisão. Não sendo lícito ao julgador ir além, aquém ou em sentido diverso do que lhe foi pedido. Em outras palavras, o julgamento da causa é limitado pelo pedido, não podendo o julgador dele se afastar, sob pena de vulnerar a imparcialidade e a isenção, bases em que se assenta a atividade judicante.

Assim, o órgão julgador que vai além da matéria devolvida na peça recursal, indiscutivelmente, viola esses princípios.

Desta feita, no tocante à questão da omissão de receita, mérito da autuação, não houve instauração do litígio, vez que o sujeito passivo, como dito linhas acima, não a impugnou. Assim, tornou-se definitiva na esfera administrativa, tal qual posta na decisão de primeira instância. A falta de impugnação impede a instauração do litígio, e, sem esse, não havia possibilidade de pronunciamento válido de órgão julgador sobre essa questão.

Merece ser lembrado que a instauração do litígio é ao mesmo tempo direito e ônus do sujeito passivo, que se o fizer, deve fazê-lo na primeira manifestação (impugnação ou manifestação de inconformidade), sob pena de preclusão. No caso dos autos, não houve manifestação do sujeito passivo, em suas peças de defesa, em relação ao mérito da autuação. Com isso, não existiu qualquer controvérsia a ser dirimida.

Diante do exposto, voto no sentido de anular o processo a partir do acórdão recorrido, inclusive, e derterminar que outro julgamento seja realizado, observando os princípios norteadores do processo administrativo fiscal, e a vedação de se enfrentar matéria cujo litígio não foi instaurado pelo sujeito passivo.

Henrique Pinheiro Torres - Relator

Processo nº 10480.005877/97-46
Acórdão nº **9303-01.907**

CSRF-T3
Fl. 301

CÓPIA