



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 10480.009523/2002-90
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-008.199 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de março de 2021
Recorrente USINA MATARY SA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/08/1997

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPROVAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. ALTERAÇÃO. IMPOSSIBILIDADE.

Comprovado pelo sujeito passivo que o processo judicial de compensação dos débitos informados em DCTF efetivamente existia, e do qual figurava no pólo ativo, ao contrário do consignado na motivação fática do lançamento de ofício ("Proc jud não comprova") levado a efeito em decorrência de auditoria interna das declarações, não pode a fiscalização ou o julgador administrativo buscar manter o Auto de Infração "eletrônico" por outro fundamento, havendo, assim, que ser considerado improcedente.

REVISÃO DO LANÇAMENTO. ERRO DE DIREITO. DESCABIMENTO.

A revisão do lançamento tributário somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. Por outro lado, nas "hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146 do CTN." (REsp. 1.130.545/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 22/02/2011).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Pedro Sousa Bispo, Sílvio Rennan do Nascimento Almeida e Rodrigo Mineiro Fernandes.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes - Presidente

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne - Relatora

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Rodrigo Mineiro Fernandes, Pedro Sousa Bispo, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Lara Moura Franco Eduardo (suplente convocada), Cynthia Elena de Campos, Sílvia Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim e Thais De Laurentiis Galkowicz.

Relatório

Trata-se de Auto de Infração lavrado para a exigência de recolhimento da COFINS relativa aos períodos de apuração de julho a dezembro de 1997, lavrado em 09/05/2002 (e-fl. 30/37). A exigência fiscal teve origem em procedimento de Auditoria Interna realizada na DCTF apresentada pela contribuinte. Naquela declaração, o contribuinte informou o pagamento da contribuição por compensação com crédito objeto da ação judicial n.º 91.872-9 (competências de julho e agosto de 1997), e a exigibilidade suspensa dos valores referentes ao processo judicial n.º 94.5666-4 (competências de julho a dezembro de 1997).

No Auto de Infração, a justificativa para a autuação foi identificada no campo "OCORRÊNCIA" como "*proc jud não comprova*" (e-fls. 32/33):

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE
CNPJ : 10.776.474/0001-83
NOME EMPRESARIAL : USINA MATARY SA

Pág: 003

09/05/2002

ANEXO AO A.I. Nº: 0003003

ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS

DECLARAÇÃO: TERCEIRO TRIMESTRE DE 1997 (NÚMERO 0000100199700141261)						VALORES EM REAIS					
TRIBUTOS: COFINS											
CÓD. REC.	PERÍODO DE APUR.	DATA DE VENC.	NÚMERO DO DÉBITO	VALOR DO DÉBITO APURADO DECLARADO	CÉDITO VINCULADO TOTAL/PARCIALMENTE NÃO CONFIRMADO	NÚMERO DO PROCESSO	VALOR	NÚMERO DO PROCESSO	VALOR	VALOR NÃO CONFIRMADO (*)	OCORRÊNCIA
2172	01-07/1997	08/08/1997	2047789	9.336,52	Comp s/ DARF-Outros -PUJ Exigibilidade Suspensa	91.872-9 94.5666-4	1.188,52 8.147,80		0,00	1.188,52 8.147,80	Proc jud não comprov Proc jud não comprov
2172	01-08/1997	10/09/1997	2047790	32.227,76	Comp s/ DARF-Outros -PUJ Exigibilidade Suspensa	91.872-9 94.5666-4	10.759,57 7.650,00		0,00	10.759,57 7.650,00	Proc jud não comprov Proc jud não comprov
2172	01-09/1997	10/10/1997	2047791	9.475,74	Exigibilidade Suspensa	94.5666-4	2.211,04		0,00	2.211,04	Proc jud não comprov

MINISTÉRIO DA FAZENDA
Secretaria da Receita Federal
DELEGACIA DA RECEITA FEDERAL EM RECIFE
CNPJ : 10.776.474/0001-83
NOME EMPRESARIAL : USINA MATARY SA

Pág: 004

09/05/2002

ANEXO AO A.I. Nº: 0003003

ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS

DECLARAÇÃO: QUARTO TRIMESTRE DE 1997 (NÚMERO 0000100199800360042)										VALORES EM REAIS	
TRIBUTOS: COFINS											
CÓD. REC. DE APUR.	PERÍODO DE APUR.	DATA DE VENC.	NÚMERO DO DÉBITO	VALOR DO DÉBITO APURADO DECLARADO	CRÉDITO VINCULADO TOTAL/PARCIALMENTE NÃO CONFIRMADO	DECLARADO		CONFIRMADO		VALOR NÃO CONFIRMADO (*)	OCORRÊNCIA
						NÚMERO DO PROCESSO	VALOR	NÚMERO DO PROCESSO	VALOR		
2172	01-10/1997	10/11/1997	2226949	31.886,12	Exigibilidade Suspensa	94.5666-4	5.875,38		0,00	5.875,38	Proc jud não comprov
2172	01-11/1997	10/12/1997	2226950	25.571,68	Exigibilidade Suspensa	94.5666-4	4.754,20		0,00	4.754,20	Proc jud não comprov
2172	01-12/1997	09/01/1998	2226951	22.630,89	Exigibilidade Suspensa	94.5666-4	6.926,32		0,00	6.926,32	Proc jud não comprov

Inconformada, a empresa apresentou impugnação informando que os débitos informados com a exigibilidade suspensa quanto ao processo judicial n.º 94.5666-4 foram incluídos em programa de parcelamento antes da lavratura da autuação, persistindo a causa de suspensão. Por sua vez, a compensação seria decorrente de crédito judicial transitado em julgado de FINSOCIAL reconhecido na ação judicial n.º 91.872-9, cujas principais cópias foram anexadas à Impugnação.

Referida defesa foi julgada parcialmente procedente pelo acórdão da DRJ para afastar a cobrança dos valores que foram objeto de parcelamento anterior à lavratura do Auto de Infração, exonerando-se ainda a aplicação da multa de ofício. Foi mantida apenas a exigência correspondente ao tributo e aos acréscimos legais referentes à ação judicial n.º 91.872-9. O julgado foi ementado nos seguintes termos:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

PROVA. MOMENTO DE PRODUÇÃO. IRRESIGNAÇÃO. PRECLUSÃO. PERÍCIA. PEDIDO GENÉRICO. NÃO FORMULADO.

No processo administrativo fiscal são admissíveis os meios documentais e/ou pericial. Para evitar a preclusão o contribuinte deve apresentar com a irresignação a documentação que sustente as suas alegações ou demonstrar alguma das situações do § 4º, do art. 16, do Decreto nº 70.235/72. Pedido genérico para a realização de perícia, sem os requisitos previstos no inciso IV do art. 16, do Decreto nº 70.235/72 será considerado não formulado, nos termos do § 1º do art. 16.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

COMPENSAÇÃO. LEI nº 8.383/91. LEI nº 9.430/96. DIFERENTES SISTEMÁTICAS. A sistemática de compensação na forma da lei nº 8.383/91 possuía requisitos próprios, tais como a exigência de ser efetuada entre tributos e contribuições de mesma espécie e destinação constitucional, não se confundindo com a compensação, instituída pela lei nº 9.430/96, mediante requerimento a Receita Federal entre quaisquer tributos e contribuições.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

LANÇAMENTO. PARCELAMENTO ANTERIOR. DESCABIMENTO. Deve ser exonerado o crédito tributário relativo aos créditos tributários relativamente aos quais contribuinte protocolou pedido de parcelamento anteriormente ao lançamento.

MULTA DE OFÍCIO VINCULADA. RETROATIVIDADE BENIGNA. Em razão da aplicação retroativa benigna do art. 18 da Lei 10.833/03, com a redação dada pelo art. 25 da Lei 11.051/04, deve ser excluída a multa de ofício vinculada imposta.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte (e-fl. 114)

Intimada desta decisão em 06/05/2019 (e-fl. 210) a empresa apresentou Recurso Voluntário em 08/05/2019 (e-fls. 211 e ss.) alegando, em síntese:

- (i) Preliminarmente, a prescrição intercorrente que acomete a autuação;
- (ii) No mérito, a improcedência do lançamento face a compensação com crédito judicial conforme autorizado à época pelo art. 66 da Lei n.º 8.383/1991, vez que o crédito obtido na ação n.º 91.0000872-9 não foi objeto de liquidação na execução n.º 96.1147-8, referente ao processo

informado na DCTF, anexado aos presentes autos. Indica que o FINSOCIAL e a COFINS são tributos da mesma espécie, ao contrário do que sustenta a r. decisão recorrida.

Em seguida, os autos foram direcionados a este Conselho para julgamento.

É o relatório.

Voto

Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne, Relatora.

O Recurso Voluntário é tempestivo e merece ser conhecido.

No presente processo, observa-se que o Auto de Infração foi lavrado por declaração inexata, sendo a inexatidão especificada no campo de Ocorrências da autuação: "*proc jud não comprova*" (e-fls. 32/33). Observa-se que em nenhum momento a autuação identifica qualquer impropriedade no procedimento adotado pelo sujeito passivo, apenas consignando que os processos judiciais n.º 94.5666-4, indicado com exigibilidade suspensa na DCTF, e o n.º 91.872-9, indicado em sua DCTF para compensação, não existiriam de fato.

Assim, no presente caso, a motivação para a autuação foi única: os processos judiciais indicados pelo contribuinte não foram comprovados.

Quanto ao processo n.º 94.5666-4, a r. decisão recorrida procedeu com o cancelamento da cobrança face o pagamento em parcelamento, em parcela não sujeita a recurso de ofício. Por sua vez, quanto ao processo judicial n.º 91.872-9, a empresa anexou aos autos cópias da ação judicial e os provimentos judiciais que foram nele proferidos, sustentando no Recurso Voluntário a validade das compensações realizadas ao contrário do que indicou a r. decisão recorrida.

Contudo, cabe ser dado provimento ao Recurso neste ponto face a existência do processo judicial n.º 91.872-4, devidamente demonstrada pelo sujeito passivo em sua Impugnação por meio dos documentos acostado às e-fls. 85/95.

Com, efeito, a única motivação trazida no Auto de Infração para admitir a declaração como "inexata" quanto ao referido processo foi afastada pela empresa por meio de da confirmação de sua existência nos presentes autos, sendo que a manutenção da autuação por outro motivo implicaria em modificação do critério jurídico da autuação.

Neste aspecto, observe-se que a própria r. decisão recorrida reconheceu a existência do processo judicial, admitindo que foram apresentados nos autos os documentos que confirmam sua existência (e-fls. 85/95):

Cabe inicialmente observar que na ação ordinária nº 91.872-9, o Poder Judiciário, em primeira instância, declarou o direito da interessada de pagar o Finsocial nas bases anteriores à Constituição Federal , bem como garantiu a devolução dos valores acaso pagos a maior, nos seguintes termos (fl. 87):

"... JULGO PROCEDENTE EM PARTE a presente ação para declarar o direito da Autora de pagar o FINSOCIAL nas bases anteriores à Constituição de 1988. Deixo de declarar a inconstitucionalidade dos dispositivos referidos na decisão do TRF da 5ª Região há pouco reproduzida, por despiciendo. CONDENO, ainda, a Ré a devolução dos valores acaso pagos a maior que o aqui estabelecido, apurando-se a diferença em sede de execução de sentença, e a tudo atualizando-se monetariamente. (...)"

Tal decisão foi mantida em sede de recurso ao TRF da 5ª Região e transitou em julgado em 01/03/1994 (fl. 95).

Da leitura do trecho do provimento judicial transcrito acima, constata-se não haver tutela judicial autorizando a compensação. **A contribuinte somente teve reconhecido, nos autos da ação judicial nº 91-872-9, direito para repetir os pagamentos feitos a maior.**

Ademais, observe-se que não foram acostados ao presente processo administrativo o "Documento 07 - Petição nos autos do processo 91.872-9, comunicando que seria efetuada compensação do crédito do FINSOCIAL indevidamente pago com a COFINS" nem o "Documento 08 - Carta recebida pela Superintendência Regional da Receita Federal - 4ª Região Fiscal em 28.11.1997, comunicando, entre outros dados solicitados, as compensações da COFINS decorrentes do processo 91.872-9", que a interessada menciona em terem sido apresentados junto da impugnação.

Quanto à possibilidade da compensação pretendida pela impugnante, ao contrário do alegado, não encontra guarida nas normas legais e infralegais que regem a matéria, como se demonstrará a seguir. (e-fl. 94 – grifei)

Contudo, a autuação foi mantida por entender o julgador *a quo* que a compensação não teria sido realizada em conformidade com as normas legais e infralegais que regem a matéria (e-fl. 94), face a ausência de pedido de compensação em conformidade com a Lei n.º 9.430/1996, sendo que o FINSOCIAL e a COFINS não seriam tributos da mesma espécie. Ora, esse novo entendimento se apresenta como uma modificação do critério jurídico adotado na autuação, vedada pelo art. 146, do Código Tributário Nacional.¹

No presente caso, o auto de infração foi lavrado vez que o processo judicial informado não teria sido confirmado. Após sua efetiva confirmação, a DRJ busca uma modificação da motivação adotada na autuação, para respaldar a exigência fiscal em novo motivo (inobservância dos diplomas legais e normativos relacionados a compensação). Contudo, essa modificação não poderia ser realizada pela delegacia de julgamento.

Com efeito, no Recurso Especial n.º 1.130.545/RJ, julgado sob o rito dos recursos repetitivos, o Superior Tribunal de Justiça firmou que o lançamento somente poderá ser modificado quando há *erro de fato*, mas não quando há *erro de direito*:

"Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, **somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.** 5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

¹ Vide, a título de exemplo: BALEEIRO, Aliomar; DERZI, Misabel Abreu Machado (Atual.). Direito tributário brasileiro. 12. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2013, p. 1.214. TORRES, Ricardo Lobo. Curso de Direito Financeiro e Tributário. 8ª ed. Rio de Janeiro, Renovar, 2001, p. 249; XAVIER, Alberto. Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro. 3ª ed.. Rio de Janeiro: Ed. Forense, 2005, p. 277.

Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146 do CTN (REsp. 1.130.545/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 22/02/2011 - grifei).

Essa questão foi bem traçada pela Conselheira Thais De Laurentiis Galkowicz em sua declaração de voto apresentada no acórdão 3402-006.671:

"Delimitando o que seria passível de mudança no âmbito do lançamento tributário, a doutrina afirma que "o erro da autoridade fiscal que justifica a alteração do ato de lançamento é apenas o erro de fato; nunca o erro de direito."² Nesse aspecto, é precisa a verificação de Luis Eduardo Schoueri de que, quando o aplicador do Direito vê no mesmo fato características que antes não foram relevantes para a interpretação a seu respeito, levando a uma nova valoração jurídica desse mesmo fato, estar-se-á diante do erro de direito e, portanto, da limitação imposta pelo artigo 146 do CTN.³

Embora haja enorme debate doutrinário sobre tal segregação entre "erro de fato" e "erro de direito"⁴, bem como a diferenciação deste último com a "alteração de critério jurídico" no contexto do artigo 146 do CTN, a jurisprudência vem corroborar que a possibilidade de alteração de lançamento existe unicamente quando há erro de fato, nunca quando há erro de direito (nomenclatura não utilizada no nosso atual Codex, mas que aparecia no seu Anteprojeto).

Destaco nesse sentido a Súmula 227 do TFR⁵ e o julgamento do STJ no REsp. 1.130.545/RJ⁶, sendo que este último foi proferido pela sistemática dos recursos repetitivos e, por conseguinte, deve ser obrigatoriamente observado por este Conselho (artigo 62, §2º do seu Regimento Interno).

Importante lembrar que a garantia estampada no artigo 146 do CTN se amolda ao processo administrativo como um todo, à medida que impede que sejam proferidas decisões com preterição do direito de defesa (artigo 59 do Decreto 70.235/72).

Com efeito, impedir que haja uma mudança do entendimento adotado no ato administrativo de lançamento tributário significa impedir que, no decorrer do contencioso administrativo, o direito de defesa dos contribuintes seja desprezado, porque repentinamente deverão passar a guerrear contra critério diferente daquele posto no lançamento tributário, suprimindo instância e amesquinhando seu direito ao contraditório.

² Cf. CARVALHO, Paulo de Barros. Direito Tributário, Linguagem e Método, p. 445..

³ SCHOUERI, Luis Eduardo. Direito Tributário, São Paulo: Saraiva, 2011, p. 534

⁴ Vide COSTA, Ana Cecília Battesini Pereira e GODOI, Marciano Seabra de. Alteração de Critério Jurídico do Lançamento – artigos 146 e 149 do Código Tributário Nacional. In Processo Administrativo Tributário. Cardoso, Alessandro Mendes et alii (org). Belo Horizonte: Editora D'Plácido, 2018, p. 67 – 87 e VELLOSO, Andrei Pitten. Modificação de critério jurídico nos lançamentos tributário. In GOMES, Marcus Lívio e OLIVEIRA, Francisco Marconi de (coord.). Estudos Tributários e Aduaneiros do III Seminário CARF. Brasília, 2018. p. 13 a 38

⁵ "A mudança de critério jurídico adotado pelo fisco não autoriza a revisão do lançamento."

⁶ "Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário. 5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equívoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146 do CTN (REsp. 1.130.545/RJ, Rel. Min. LUIZ FUX, DJe 22/02/2011)."

Sobre o ponto, dentre tantas, destaco a lição de Alberto Xavier, que justifica essa clássica interpretação do artigo 146 do CTN:

O Artigo 146 nada mais é, pois, que simples corolário do princípio da não retroatividade, extensível às normas complementares, limitando-se a esclarecer que os lançamentos já praticados à sombra de 'velha interpretação' não podem ser revistos com fundamento em 'nova interpretação'. Repare-se que o artigo 146 pressupõe que, antes da modificação operada nos critérios jurídicos, tenha sido previamente praticado um ato individualizado de lançamento, caso contrário não se justificaria a referência a 'um mesmo sujeito passivo'. O que o artigo 146 pretende é precisamente que os atos administrativos concretos já praticados em relação a um sujeito passivo não possam ser alterados em virtude de uma alteração dos critérios genéricos da interpretação da lei já aplicada. Assim, como corolário da garantia genérica - em favor de todos os sujeitos passivos - de não aplicação retroativa da lei e de interpretação superveniente, constante do artigo 144, **o artigo 146 explicita a garantia subjetiva - em favor de cada sujeito passivo individualmente considerado - de que a interpretação superveniente não pode conduzir à modificação do lançamento que o tenha como destinatário. Esta é também a solução consagrada pela LPAF (Lei 9.784/99), que dispõe no seu art. 2º, inciso XIII, ser 'vedada aplicação retroativa de nova interpretação'**. (Xavier, Alberto. Do Lançamento no Direito Tributário Brasileiro, p. 277)

Tendo tudo isso em vista, não há dúvida de que é justamente sobre tal situação que nos debruçamos nesse caso: enquanto o auto de infração foi pautado em um argumento jurídico (...), o voto condutor propõe manter o mesmo ato administrativo com base em outro fundamento jurídico (...). Respeitosamente, no meu entender, tal solução violada a garantia estabelecida pelo artigo 146 do CTN, além do artigo 2º, inciso XIII da Lei n. 9.784/99 e do artigo 59 do Decreto 70.235/72."

E a motivação do lançamento é admitida como um critério jurídico não passível de modificação. É o que se depreende do julgamento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão 9303-008.450, de relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

"Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/04/1997 a 31/12/1997

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPROVAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. ALTERAÇÃO EM SEDE DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Comprovado pelo sujeito passivo que o processo judicial de compensação dos débitos informados em DCTF efetivamente existia, e do qual figurava no pólo ativo, ao contrário do consignado na motivação fática do lançamento de ofício ("Proc jud de outro CNPJ") levado a efeito em decorrência de auditoria interna das declarações, não pode o julgador administrativo manter o Auto de Infração "eletrônico" por outro fundamento (como necessidade do trânsito em julgado), havendo, assim, que ser considerado improcedente." (Número do Processo 10380.004208/2002-02 Data da Sessão 16/04/2019 Relator Rodrigo da Costa Pôssas Nº Acórdão 9303-008.450 - grifei)

Ora, afastada a causa trazida na autuação para sua lavratura, ela deve ser cancelada por vício em sua motivação. Em razão da clareza de suas razões, traçadas com fundamento na teoria dos motivos determinantes do ato administrativo, adoto aqui o voto do Conselheiro Antônio Carlos Atulim trazido no Acórdão 3402-004.118, com fulcro no art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99:

"Uma coisa é dizer que a compensação foi feita com base em processo administrativo inexistente e outra coisa totalmente distinta é não aceitar a compensação porque, no processo administrativo existente, o contribuinte não formulou pedido prévio à Receita Federal em relação aos meses de junho a dezembro 1998.

O erro da Administração é flagrante porque no auto de infração foi incluído o mês de maio de 1998, em relação ao qual posteriormente a própria Administração verificou que havia pedido prévio de compensação. Essa constatação revela a fragilidade das exigências formalizadas por meio do autos de infração eletrônicos, que se baseiam no mero cruzamento de informações existentes nos sistemas da Receita Federal.

No caso dos autos, os créditos utilizados em compensação são originários da conversão em renda de depósitos judiciais efetuados na ação ordinária 92.5809-4 onde o contribuinte discutiu a exigência do Finsocial/Cofins (fls. 38/44).

A compensação entre PIS e Cofins estava sujeita a pedido prévio, a teor do que determinava o art. 74 da Lei nº 9.430/96. Então o problema não reside na inexistência do processo nº 13808.003062/98-06, como constou na fundamentação do auto eletrônico. O problema é que o contribuinte não fez o pedido prévio de compensação em relação aos períodos de junho a dezembro de 1998, só tendo informado a compensação em DCTF.

Conclui-se daí, que (i) o vício de procedimento (falta de intimação prévia determinada pelo art. 7º da Lei nº 10.426/2002), acarretou a falsa causa do auto de infração, conforme comprovado pela documentação anexa ao processo; e (ii) a exigência do PIS consubstanciada neste auto de infração não pode ser mantida nem pelo fundamento invocado pela DRJ, pois a modificação da motivação do lançamento exige a realização de um novo lançamento. Não há como trocar a fundamentação do auto de infração nas decisões proferidas no âmbito do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, sob pena de acarretar cerceamento de defesa do contribuinte e supressões de instâncias de julgamento.

Da obra de Hely Lopes Meirelles extrai-se o seguinte excerto:

"(...) 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 sujeitam ao confronto da existência e legitimidade dos motivos indicados. Havendo desconformidade entre os motivos e a realidade o ato é inválido. (...)" (in: Curso de Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 25 ed., pp. 186/187).

No caso dos autos, é evidente o descompasso entre a motivação do auto de infração e a situação real do contribuinte. Contudo, a autuação foi lastreada na inexistência do processo administrativo nº 13808.003062/98-06 informado nas DCTF e o contribuinte elidiu a causa da autuação, comprovando a existência do processo 13808.003062/98-06.

Com base nesses fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso." (Processo 19679.006253/2003-01 Data da Sessão 23/05/2017 Relator Antonio Carlos Atulim Nº Acórdão 3402-004.118 - grifei)

Assim, por vício na motivação do lançamento quanto ao processo judicial n.º 91.872-4, imodificável no curso da discussão administrativa, deve ser cancelada integralmente a exigência fiscal remanescente.

Ante todo o exposto, voto no sentido de dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração e as exigências fiscais remanescentes em razão do vício em sua motivação quanto ao processo judicial n.º 91.872-4.

É como voto.

(documento assinado digitalmente)

Maysa de Sá Pittondo Deligne