



MINISTÉRIO DA ECONOMIA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS



Processo nº 10850.907959/2011-81
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3302-009.626 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 25 de setembro de 2020
Recorrente PARA AUTOMOVEIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

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

Data do fato gerador: 14/09/2001

Ementa:

ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE FATO NO JULGAMENTO DE PRIMEIRA INSTÂNCIA. 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.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator. Este julgamento seguiu a sistemática dos recursos repetitivos, sendo-lhes aplicado o decidido no Acórdão nº 3302-009.623, de 25 de setembro de 2020, prolatado no julgamento do processo 10850.907956/2011-48, paradigma ao qual o presente processo foi vinculado.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho – Presidente Redator

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Vinicius Guimarães, Jose Renato Pereira de Deus, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

Relatório

O presente julgamento submete-se à sistemática dos recursos repetitivos prevista no art. 47, §§ 1º e 2º, Anexo II, do Regulamento Interno do CARF (RICARF), aprovado pela Portaria MF nº 343, de 9 de junho de 2015. Dessa forma, adota-se neste relatório o relatado no acórdão paradigma.

Trata-se de Despacho Decisório que não homologou Declaração de Compensação eletrônica.

Cientificada, a interessada apresentou Manifestação de Inconformidade alegando, em síntese, que: *conforme demonstram claramente os documentos acostados à presente*

manifestação de inconformidade, a requerente faz jus ao crédito informado no pedido de restituição apresentada.

A DRJ julgou a manifestação de inconformidade improcedente, cuja ementa do Acórdão foi vazada nos seguintes termos:

DIREITO CREDITÓRIO. LIQUIDEZ E CERTEZA. INDISPONIBILIDADE.

A homologação da compensação declarada pressupõe a demonstração da liquidez e certeza do direito creditório pretendido. Constatado o comprometimento do pagamento com a extinção de débito também declarado pelo sujeito passivo, não há que se homologar a compensação declarada.

Manifestação de Inconformidade Improcedente

Inconformado com a decisão da DRJ, apresentou recurso voluntário ao CARF, no qual argumenta que:

a) Houve inovação no julgamento da lide, pois os motivos que ensejaram o indeferimento do pedido de restituição foi a não confirmação da existência do evento de sucessão entre o declarante e o detentor do crédito discriminados no PER/DCOMP. E a decisão recorrida utilizou como razão de decidir a falta de liquidez e certeza do crédito pleiteado, mesmo diante do reconhecimento da efetiva sucessão defendida na manifestação de inconformidade;

b) Não houve um aprofundamento da investigação dos fatos, pois a recorrente não foi intimada para apresentar qualquer documento que lastreasse seu direito creditório. Seu direito creditório emerge da inclusão de receitas que não se subsomem ao conceito de faturamento previsto nas Leis Complementares nº 70/91 e 07/70, nas bases de cálculo da Cofins e do PIS, respectivamente.

É o breve relatório.

Voto

Tratando-se de julgamento submetido à sistemática de recursos repetitivos na forma do Regimento Interno deste Conselho, reproduz-se o voto consignado no acórdão paradigma como razões de decidir:

O recurso é tempestivo e apresenta os demais pressupostos de admissibilidade, de forma que dele conheço e passo à análise.

O despacho decisório teve como fundamento para o indeferimento do crédito pleiteado a inexistência de informações que sobre a sucessão entre a interessada e o detentor do crédito discriminado no PER/Dcomp.

A interessada provou a existência da reorganização societária em momento anterior ao pedido de restituição. O acórdão recorrido atestou, inclusive, que o motivo do indeferimento do pedido de restituição teria sido por ele afastado, conforme trecho da decisão que abaixo reproduzo:

A contribuinte apresentou os instrumentos societários que materializaram as incorporações que aconteceram na seguinte ordem:

- a) Green Minas Veículos Ltda – CNPJ 01.608.601/0001-44, incorporada por Green Veículos Comércio e Importação Ltda – CNPJ 68.947.738/0001-02, em agosto de 2003;
- b) Green Veículos Comércio e Importação Ltda – CNPJ 68.947.738/0001- 02, incorporada por Pará Automóveis Ltda. – CNPJ 74.386.137/0001- 62, em julho de 2005.

Portanto, quando da apresentação da Declaração de Compensação, em 27/11/2008, ou mesmo da DCOMP inicial em 28/06/2006, o detentor do crédito já não era a Green Minas Veículos, como consta na DCOMP, mas a Green Veículos Comércio e Importação, na condição de sua sucessora. Com efeito, a primeira já estava extinta desde 2003, não mais sendo detentora de qualquer crédito em 2008.

O motivo do indeferimento foi, portanto, afastado ...

Ocorre que a instância *a quo* não parou o julgamento neste momento. Resolveu se aprofundar e analisar a existência material do indébito tributário apontado no PER/Dcomp.

Não obstante, o reconhecimento do poder extintivo do crédito depende da análise da sua efetiva existência, liquidez e certeza, que é o que se passa a verificar.

A decisão da DRJ manteve o indeferimento do pedido de restituição por falta de liquidez e certeza do crédito pleiteado. Ou seja, não observou a fundamentação do despacho decisório e alterou a razão do indeferimento do pedido de indébito tributário..

Em outras palavras, o despacho decisório utilizou a razão de decidir “X”. O sujeito passivo apresentou recurso em face da razão de decidir “X”. A instância julgadora decidiu sobre a razão “X” e inovou apreciando a razão “Y”, mantendo o indeferimento.

O primeiro ponto a ser enfrentado diz respeito à possibilidade da DRJ mudar o fundamento jurídico que consta no despacho decisório e mantê-lo sob outro fundamento.

Na decisão proferida no Acórdão nº 9303-01.083, da lavra do ex-conselheiro Henrique Pinheiro Torres, abaixo transcrita, o colegiado *ad quem* analisou questões que não faziam parte do recurso voluntário. No processo ora em julgamento, o que discutimos é a possibilidade da primeira instância analisar questões não postas na manifestação de inconformidade. Os fatos são semelhantes de sorte que me sinto a vontade de utilizá-los como *ratio decidendi*, até porque participei daquele julgamento e acompanhei o voto proferido.

A matéria que se apresenta ao debate passa pela análise de questão processual, qual seja, a possibilidade de o julgador *ad quem* enfrentar matéria decidida pelo julgador *a quo* sem que tal matéria tenha sido devolvida àquele colegiado, ou seja que dita matéria tenha sido abordada no recurso voluntário.

Aqueles que navegam no direito subjetivo sabem ou deveriam saber que o mar processual é bravo 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 do Código de Processo Civil Brasileiro.

Art. 2º O processo começa por iniciativa da parte e se desenvolve por impulso oficial, salvo as exceções previstas em lei.

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 373 do CPC o qual incumbe às partes o ônus da prova do por elas alegado. Para o eminente processualista ¹Ovídio A. 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 ²obra 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 artigos 141 e 492 do CPC, nos seguintes termos:

Art. 141. O juiz decidirá o mérito nos limites propostos pelas partes, sendo-lhe vedado conhecer de questões não suscitadas a cujo respeito a lei exige iniciativa da parte.

Art. 492. É vedado ao juiz proferir decisão de natureza diversa da pedida, bem como condenar a parte 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,

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

2 Página 63.

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 julgado que vai além da matéria devolvida no recurso ao colegiado, indiscutivelmente, viola esses princípios.

Ao julgar matéria estranha à lide, a decisão recorrida incorreu em *error in procedendo*, senão vejamos:

Parto pela autorizada lição do Professor JOSÉ AFONSO DA SILVA, *verbis*:

A distinção fundamental está em que o juiz erra in procedendo, quando viola uma norma de direito processual, destinada a indicar-lhe o modo de regular a sua conduta e a das partes durante o processo.

Ensina o Professor AMÂNCIO FERREIRA:

A decisão é errada por padecer de *error in procedendo*, quando se infringe qualquer norma processual disciplinadora dos diversos atos processuais que integram o procedimento.

Para Plácido e Silva *error in procedendo*:

... ou erro de processo, que consiste na aplicação de regra de direito processual diferente da que deveria incidir, ou na não-aplicação da regra incidente, por dolo processual, malícia, ignorância, desídia, ou interpretação errônea.

Segundo pacificada doutrina, o *error in procedendo* consiste no defeito de forma que contamina a decisão enquanto ato jurídico, tornando-a inválida. O *error in procedendo* é marcado pela existência de vício na estrutura, na construção do ato jurídico consubstanciado na decisão jurisdicional, o que justifica a cassação, ou seja, a invalidação do *decisum*.

Para Alexandre Freitas Câmara:

...o *error in procedendo* está sempre ligado ao descumprimento de uma norma de natureza processual, e consiste em vício formal da decisão, que acarreta sua nulidade. Nesta hipótese, o objeto do recurso não será a reforma da decisão recorrida, mas sua invalidação.

Em síntese, o *error in procedendo* consiste em vício de forma, em defeito estrutural, de construção do pronunciamento jurisdicional que deve ser resolvido com a nulidade do *decisum* que o contém.

Infelizmente não podemos separar a decisão da Delegacia de Julgamento em capítulos de forma a anular parte dela e analisar a outra parte. A jurisprudência pacífica do CARF nos induz a anular a decisão por inteiro.

Contudo, o § 3º do art. 59 do Decreto nº 70.235/72, dispõe que se a decisão de mérito for favorável ao sujeito passivo, a autoridade julgadora deixará de pronunciar a nulidade:

Art. 59.

§ 3º Quando puder decidir do mérito a favor do sujeito passivo a quem aproveitaria a declaração de nulidade, a autoridade julgadora não a pronunciará nem mandará repetir o ato ou suprir-lhe a falta

É exatamente o caso, como será demonstrado.

A teoria dos motivos determinantes afirma que a validade do ato administrativo se vincula aos motivos indicados como seu fundamento. Essa teoria sustenta que quando a administração motiva o ato – mesmo que a lei não indicar isto como pressuposto inexorável – a validade do mesmo depende da verdade dos motivos alegados.

"O mérito do ato administrativo consubstancia-se, portanto, na valoração dos motivos e na escolha do objeto do ato, feitas pela Administração incumbida de sua prática, quando autorizada a decidir sobre a conveniência, oportunidade e justiça do ato a realizar. Daí a exata afirmativa de Seabra Fagundes de que “o merecimento é aspecto pertinente apenas aos atos administrativos praticados no exercício de competência discricionária”. **Fonte:** Meirelles, Hely Lopes. Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo. Malheiros, 2003.

Podemos dizer, grosso modo, que a teoria dos motivos determinantes busca estabelecer o liame entre o motivo e a finalidade do ato praticado.

Ao estudar este tema, há dois termos cuja distinção conceitual precisa ser estabelecida: Motivo é o fundamento do ato administrativo, é o pressuposto de direito e de fato que serve para sua prática. É o conjunto de circunstâncias, situações e acontecimentos que levam a administração a praticar o ato. Como pressuposto de direito podemos remeter ao dispositivo legal que se deve levar em consideração, como base do ato; Motivação é a exposição de *motivos*, ou seja, a exteriorização, a materialização dos motivos.

Após essa breve digressão, retornando aos autos, temos que o pedido de restituição foi indeferido em virtude de uma motivação “X”. A autoridade julgadora apurou que essa motivação não existia.

Pelos fatos arrolados, resta evidente que o pressuposto fático que deu suporte ao despacho decisório é falso. Logo, deve ser cancelado pela inexistência e falta de veracidade dos motivos apontados como fundamento.

Noutro giro, considero que manter o indeferimento do pedido de restituição sob pressupostos outros que não foram cogitados pela Autoridade Fiscal corresponde à verdadeira inovação no que diz respeito à valoração jurídica dos fatos, em sistema em que descabe à autoridade julgadora se manifestar acerca de questões que não fizeram parte da lide, sob a pena de ferir o princípio da congruência, da ampla defesa e do contraditório.

Forte nestes argumentos, dou provimento parcial ao recurso do sujeito passivo para cancelar o despacho decisório e determinar que a Unidade de Origem analise o indébito tributário apontado no PER/Dcomp nº 00467.70723.271108.1.3.04-3065, uma vez que ficou decidido que à época da apresentação do mencionado documento a interessada era detentora do crédito por sucessão societária.

CONCLUSÃO

Importa registrar que, nos autos em exame, a situação fática e jurídica encontra correspondência com a verificada na decisão paradigma, de sorte que as razões de decidir nela consignadas são aqui adotadas.

Dessa forma, em razão da sistemática prevista nos §§ 1º e 2º do art. 47 do anexo II do RICARF, reproduz-se o decidido no acórdão paradigma, no sentido de dar provimento parcial ao recurso.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente Redator