



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

Processo nº 10925.001746/2002-32
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3801-004.283 – 1ª Turma Especial
Sessão de 17 de setembro de 2014
Matéria Auto de Infração
Recorrente DISTRIBUIDORA DE BEBIDAS ACB LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1997 a 30/11/1997

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. FUNDAMENTAÇÃO DO LANÇAMENTO. PROCEDÊNCIA.

Se no momento da lavratura do auto de infração “eletrônico”, cujo fundamento foi a falta de pagamento/declaração inexata, em razão da não comprovação da extinção do crédito tributário por meio de compensação no processo judicial informado, uma vez que a decisão judicial não amparava a hipótese de compensação pleiteada, deve ser considerado procedente o lançamento.

DÉBITOS COMPENSADOS. DECISÃO JUDICIAL TRANSITADA EM JULGADO RESTRITIVA A TRIBUTOS DE MESMA ESPÉCIE. POSSIBILIDADE DE COMPENSAÇÃO COM OUTROS TRIBUTOS ADMINISTRADOS PELA RECEITA FEDERAL DO BRASIL.

Os créditos relativos a tributos administrados pela Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB se a legislação vigente quando do trânsito em julgado não tiver sido fundamento da decisão judicial mais restritiva.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por voto de qualidade, em dar provimento parcial ao recurso, no sentido de admitir a compensação do Finsocial com o PIS. Vencidos os Conselheiros Sidney Eduardo Stahl, Paulo Antônio Caliendo Velloso da Silveira e Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel que davam provimento integral e cancelavam o

Processo nº 10925.001746/2002-32
Acórdão n.º **3801-004.283**

S3-TE01
Fl. 194

auto de infração. Designado para elaborar o voto vencedor o Conselheiro Marcos Antônio Borges.

(assinado digitalmente)

Flávio De Castro Pontes - Presidente.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator.

(assinado digitalmente)

MARCOS ANTÔNIO BORGES - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Sérgio Celani, Sidney Eduardo Stahl, Marcos Antonio Borges, Paulo Antonio Caliendo Velloso da Silveira, Maria Inês Caldeira Pereira da Silva Murgel e Flávio de Castro Pontes (Presidente).

Relatório

Por bem descrever os fatos adoto o relatório da DRJ de Ribeirão Preto (SP), assim expresso:

A empresa qualificada em epígrafe foi autuada em virtude da apuração de falta de recolhimento da contribuição ao Programa de Integração Social (PIS) no período de agosto a novembro de 1997, exigindo-se-lhe contribuição de R\$ 9.499,33, multa de ofício de R\$ 7.124,50 e juros de mora de R\$ 8.653,52, perfazendo o total de R\$ 25.277,35.

O enquadramento legal encontra-se à fl. 12.

O lançamento foi devido à não-comprovação de processo judicial de compensação informado em Declaração de Débitos e Créditos Tributários Federais (DCTF).

Inconformada, a autuada impugnou o lançamento alegando, em síntese, que compensou os débitos lançados com créditos do Finsocial apurados conforme decisão judicial, que anexa, e que as compensações foram realizadas de acordo com a Instrução Normativa (IN) SRF nº 21, de 1997.

A DRJ julgou parcialmente procedente a impugnação com base na seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/08/1997 a 30/11/1997

LANÇAMENTO. DCTF. MANUTENÇÃO.

Mantém-se o lançamento do PIS quando o contribuinte não comprova a compensação judicial do débito indicada em DCTF.

RETROATIVIDADE BENIGNA.

Aplica-se a ato pretérito a legislação que comine penalidade menos severa que a vigente à época do lançamento para cancelar a multa de ofício prevista no art. 90 da MP nº 2.158-35, de 2001.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

O argumento da DRJ foi de que a sentença da Recorrente somente permitiu a compensação de Finsocial com a COFINS e não com o PIS, como aqui foi feito.

Processo nº 10925.001746/2002-32
Acórdão n.º **3801-004.283**

S3-TE01
Fl. 196

A Recorrente apresenta o presente recurso voluntário alegando que a compensação foi feita nos moldes autorizados pela legislação, que a própria RFB entende que é possível fazer a compensação nos moldes em que foi feita, requerendo o cancelamento do Auto Lavrado.

É o que importa relatar,

Voto Vencido

Conselheiro Sidney Eduardo Stahl,

Pelo que pode ser visto o presente auto de infração originou-se da realização de auditoria interna nas DCTF, tendo sido constatada, segundo a descrição dos fatos e o demonstrativo de créditos vinculados não confirmados, a falta de recolhimento da contribuição para o PIS, decorrente de declaração inexata, não se comprovando a existência do processo judicial informado pelo contribuinte, vinculado a compensações – termo comumente grafado como “Proc jud não comprovado”, ou seja, processo judicial não comprovado.

Nos autos consta cópia do processo na qual a Recorrente figura como autora e que foi fundamento para a autuação.

No ordenamento pátrio a motivação dos atos administrativos sempre foi obrigatória, ou como pressuposto de existência, ou como requisito de validade, *ex vi* do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 e alterações posteriores.

Além das expressas disposições em lei, também a doutrina ensina que a falta de congruência entre a situação fática anterior à prática do ato e seu resultado, invalida-o por completo. Constrói-se, assim, a teoria dos motivos determinantes. No magistério de Hely Lopes Meirelles, “tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade”¹.

Basicamente, presume-se que o auto de infração foi lavrado em virtude de acreditar a fiscalização que a referida ação judicial não existia, nada mais.

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, deve ser lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada, por força do que determina o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8.748, de 1993.

Em sintonia com o que determina a disposição legal supra, também a doutrina jurídica, na exegese de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez Lopes (*in* Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética, 2002, p. 184), recomenda o seguinte:

“Assim, constatadas pela autoridade julgadora inexatidões 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”...

Se a autuação tornou como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial, e o contribuinte demonstrou a existência da ação, 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.

Ora, uma vez notificado do lançamento e demonstrado a existência de processo judicial a autuação não justifica.

Não procede, portanto, o lançamento, por não se comprovar a fundamentação fática que o originou, ressaltando-se que não integra o objeto deste voto a correção, ou não, do procedimento adotado pelo contribuinte em relação aos créditos tributários objeto do lançamento, em função da decisão judicial obtida, uma vez que tal questão não foi analisada quando da realização do lançamento.

Da única imputação que lhe foi feita na autuação – processo judicial não comprovado – o contribuinte defendeu-se, informando que efetivamente integrava a ação judicial por ele relacionada, não constando do lançamento qualquer outra alegação que fundamentasse a exigência.

Por outro lado, independentemente disso é a própria Receita Federal que entende a compensação depende do crédito e não do teor mandamental da sentença.

A própria Solução de Consulta n.º 98 (DOU de 02/10/2002) definiu que não obstante a sentença judicial, transitada em julgado, autorizar a compensar o valor do PIS recolhido indevidamente com a própria contribuição vincenda, é admissível a sua compensação com os demais tributos e contribuições federais, administrados pela Secretaria da Receita Federal, ou mesmo a sua restituição, mediante requerimento.

A compensação não depende de pedido do contribuinte à Receita Federal, nem de sentença transitada em julgado, depende somente da carga declaratória da sentença, ou seja, da existência ou não do crédito e no caso a sentença é expressa em apontar que, *verbis*:

(b) que a parte Autora é detentora de crédito em face da União, representado pelos valores recolhidos, no período pós constitucional, à Fazenda Nacional (DARFs e guias inclusas nos autos), até a competência 03/92, decorrentes das majorações pós

Processo nº 10925.001746/2002-32
Acórdão n.º **3801-004.283**

S3-TE01
Fl. 199

constitucionais de alíquotas do FINSOCIAL acima de meio por cento. (...)

Além disso, por meio da Solução de divergência n.º 02/2010, ficou estabelecido que os créditos relativos a tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado após a Lei n.º 10.637/2002, que tenha sido restritiva, permitindo apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie, ou ainda, que tenha permitido apenas a repetição do indébito, poderão ser compensados com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB.

Por todo o exposto, no mérito, voto por dar provimento ao recurso voluntário, considerando-se improcedente o presente lançamento.

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl - Relator

Voto Vencedor

Conselheiro Marcos Antônio Borges,

Em que pese o entendimento do relator, ouso dele discordar quanto a nulidade do presente auto de infração.

O lançamento teve como fundamento o artigo 90, da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, que determinava a lavratura de lançamento de ofício na hipótese de constatação de incorreções nos saldos a pagar informadas pelo contribuinte em DCTF.

Art. 90. Serão objeto de lançamento de ofício as diferenças apuradas, em declaração prestada pelo sujeito passivo, decorrentes de pagamento, parcelamento, compensação ou suspensão de exigibilidade, indevidos ou não comprovados, relativamente aos tributos e às contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal

Não obstante este artigo tenha sido modificado pelo art 18 da Lei 10833/2003, que restringiu as hipóteses de lançamento de ofício à imposição de multa isolada sobre as diferenças apuradas decorrentes de compensação indevida ou não comprovada em declaração prestada pelo sujeito passivo, relativamente aos tributos administrados pela SRF, os lançamentos efetuados anteriormente constituem atos perfeitos segundo as normas vigentes à data em que foram elaborados, cabendo apenas a exoneração da multa de ofício quando não verificadas as hipóteses previstas nesse artigo, o que foi feito pela decisão recorrida.

Apesar da descrição lacônica, infere-se que a autuação dos débitos correspondentes a PIS dos meses de agosto a novembro de 1997 que continham a descrição "Proc jud não comprovado", fazendo menção ainda ao numero do processo e a expressão "Comp s/ DARF-Outros -PJU", tem por motivação a não comprovação da ação judicial nº 97.7001430-3, informada pela recorrente em sua DCTF, que daria amparo a compensação dos débitos declarados.

Conforme consta dos autos, verifica-se que a recorrente ingressou junto ao Poder Judiciário com Ação Declaratória nº 97.7001430-3, pleiteando o reconhecimento da inconstitucionalidade das contribuições recolhidas ao FINSOCIAL, excedentes à alíquota de meio por cento, e a compensação dos créditos decorrentes do pagamento indevido. Na sentença de 1ª Instância a autuada obteve autorização para compensar valores do Finsocial recolhidos a maior com débitos vincendos da Cofins, o que foi confirmado pelo E. Tribunal Regional Federal da 4ª Região, tendo transitado em julgado o acórdão em 09/06/1999.

Apesar de comprovada a existência da ação judicial, a compensação dos débitos declarados de PIS não se encontravam abarcados pela decisão judicial uma vez que ela autorizava apenas a compensação dos valores do Finsocial recolhidos a maior com débitos vincendos da Cofins.

Desta forma, mostra-se correto o pressuposto fático que dá suporte ao auto de infração, cujo fundamento foi a falta de pagamento/declaração inexata, em razão da não

comprovação da extinção do crédito tributário por meio de compensação no processo judicial informado, uma vez que a decisão judicial não amparava a hipótese de compensação pleiteada.

No entanto, acompanho o voto vencido quanto a possibilidade de compensação com débitos próprios relativos a quaisquer tributos administrados pela RFB de créditos reconhecidos por sentença judicial transitada em julgado que tenha permitido apenas a compensação com débitos de tributos da mesma espécie.

No presente caso a decisão judicial reconheceu apenas o direito à compensação com débito da mesma espécie com fulcro no art. 66 da Lei 8.383, de 30/12/1991, que estipulava que, nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos e contribuições federais, administrados pela Receita Federal, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderia efetuar a compensação desse valor no recolhimento da importância correspondente a períodos subsequentes, desde que a compensação fosse realizada entre tributos e contribuições da mesma espécie.

Porém, com o advento da Lei 9.430, de 27/12/1996, artigos 73 e 74, a Administração Tributária passou a admitir a compensação de créditos do sujeito passivo, perante a Receita Federal, decorrentes de restituição ou ressarcimento, com seus débitos tributários relativos a quaisquer tributos ou contribuições sob a administração do mesmo Órgão, vencidos ou vincendos, ainda que não fossem da mesma espécie e nem tivessem a mesma destinação constitucional.

Assim entendo que a legislação mais benéfica ao contribuinte, mesmo que vigente quando do trânsito em julgado, não foi considerada como fundamento da decisão judicial mais restritiva, ou seja, não foi apreciada e rechaçada na decisão judicial, razão pela qual é devida a aplicação da norma, garantindo-se o direito mais abrangente concedido por ordem legislativa.

Tal entendimento é corroborado ainda pela Solução de Consulta n.º 98 (DOU de 02/10/2002) e Solução de Divergência n.º 02/2010 citadas pelo I. Relator.

Nesse sentido voto por dar provimento parcial ao presente recurso voluntário no sentido de admitir a compensação do Finsocial com o PIS, mantendo-se o lançamento apenas no que exceder o direito creditório apurado pela Delegacia de origem.

(assinado digitalmente)

Marcos Antônio Borges