



**MINISTÉRIO DA ECONOMIA**  
**CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS**



**Processo nº** 10980.001066/2002-54  
**Recurso nº** Voluntário  
**Acórdão nº** 3302-007.804 – 3ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 21 de novembro de 2019  
**Recorrente** GABARDO E TOSIN LTDA  
**Interessado** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/12/1997

Ementa:

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO - ALTERAÇÃO DOS FUNDAMENTOS DE FATO NO JULGAMENTO DE SEGUNDA INSTÂNCIA - Se a autuação toma como pressuposto de fato a inexistência de processo administrativo em nome do contribuinte, limitando-se a indicar como dado concreto "PROC INEXIST NO PROFISC" e o contribuinte demonstra a existência do processo, bem como que figura no pólo ativo, deve-se cancelar o lançamento por absoluta falta de amparo fático. Não há como manter a exigência fiscal por outros fatos e fundamentos, senão aqueles constantes no ato do lançamento. Teoria dos motivos determinantes.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento parcial ao recurso, nos termos do voto do relator.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho - Relator e Presidente

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Corinto Oliveira Machado, Walker Araujo, Jose Renato Pereira de Deus, Gerson Jose Morgado de Castro, Jorge Lima Abud, Raphael Madeira Abad, Denise Madalena Green e Gilson Macedo Rosenburg Filho (Presidente).

## **Relatório**

Como forma de elucidar os fatos ocorridos até a decisão da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, colaciono o relatório do Acórdão recorrido, *in verbis*:

Trata o presente processo do Auto de Infração nº 0003906, às fls. 07/17, decorrente de auditoria interna nas DCTF dos 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1997, em que, consoante descrição dos fatos, à fl. 10, e anexos, de fls. 11/13, são exigidos, para os períodos de apuração 06/1997 a 12/1997, por "FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA", R\$ 189.481,99 de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, com enquadramento

legal nos arts. 1º a 4º da Lei Complementar n.º 70, de 30 de outubro de 1991, art. 1º da Lei n.º 9.249, de 1995, art. 57 da Lei n.º 9.069, de 29 de junho de 1995, e arts. 56, parágrafo único, 60 e 66 da Lei n.º 9.430, de 1996, além dos acréscimos legais; foi exigida, também, a multa de lançamento de ofício de 75%, no montante de R\$ 142.111,49, prevista no art. 160 do Código Tributário Nacional - CTN (Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1969), art. 1º da Lei n.º 9.249, de 1995, e art. 44, I, e § 1º, I, da Lei n.º 9.430, de 1996.

2. Às fls. 11/12, nos “ANEXO 1 - DEMONSTRATIVO Dos CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS”, para os períodos de apuração 07/1997 a 12/1997, constam valores informados nas DCTF, a título de “VALOR DO DÉBITO APURADO DECLARADO”, cujos créditos vinculados, declarados como “Comp s/DARF - Outros PJU”, em face do Processo n.º 96.0013403-0, não foram confirmados, sob a ocorrência: “Proc jud não comprova”; à fl. 13, no “ANEXO III- RELATÓRIO DE AUDITORIA INTERNA DE PAGAMENTOS INFORMADOS NA DCTF”, para o período de apuração 06/1997, não foi confirmado o pagamento informado de R\$ 25.088,57, sendo que no campo “SITUAÇÃO DO DARF” desse anexo, consta a ocorrência “Pgto não localizado”; à fl. 14, “ANEXO III - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR”.

3. A interessada foi cientificada da autuação em 10/12/2001, conforme cópia de AR de fl. 49; em 09/01/2002, por meio de representante legal, foi protocolizada a tempestiva impugnação de fls. 01/06, instruída com os documentos de fls. 07/48, na qual são trazidas as seguintes alegações, em síntese.

4. Como preliminar, diz que os valores exigidos no auto de infração “já foram objeto de impugnação no processo n.º 10980-007. 704/98-30”, o qual encontrar-se-ia, à época da apresentação da impugnação, pendente da análise de recurso pelo Segundo Conselho de Contribuintes, e, assim, por estar a questão pendente de julgamento e por já ter sido objeto de verificação fiscal, entende ser nulo o lançamento.

5. No item “Do mérito”, afirma que com suporte em decisões judiciais, emanadas nos processos n.ºs 96.0013403-0 e 94.0002585-8, procedeu à compensação de valores que teriam sido recolhidos a maior a título, respectivamente, de PIS e de Finsocial, com débitos fiscais da Cofins; comenta brevemente, na sequência, as razões pelas quais teria surgido o direito creditório do PIS (inconstitucionalidade dos Decretos-Leis n.ºs 2.445 e 2.449, ambos de 1988, e direito ao recolhimento nos termos da Lei Complementar n.º 07, de 1970) e do F insocial (inconstitucionalidade da legislação que majorou a alíquota prevista no Decreto-Lei n.º 1940, de 1982).

6. Discorre, no item “Da compensação com a Cofins”, sobre a legislação que prevê e disciplina o instituto da compensação tributária (art. 170 do CTN e art. 66 da Lei n.º 8.383, de 1991, e alterações posteriores), após o que, afirma: “assim, em caso de pagamento indevido, como é o presente, a empresa tem o direito de efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente, isto é, poderá fazer a compensação da diferença paga a mais no passado, com os créditos tributários vincendos”.

7. Diz, ainda, que, aparentemente, a autuação seria decorrente de determinação do art. 17 da IN SRF n.º 21, de 1997, no sentido de que a compensação, com base em créditos reconhecidos pelo Poder Judiciário, seria revisada no mérito pelo fisco, o que é inadmissível ante o princípio da harmonia e independência entre os poderes da República, bem como o princípio da legalidade, sendo que se o fisco discorda da interpretação dada pelo judiciário, em relação ao prazo de recolhimento do PIS, deveria ter intentado ação própria, ou contestado com esses argumentos na ação interposta pela contribuinte; com respeito a esse tema (prazo de recolhimento e base de cálculo/faturamento do PIS), diz que é matéria que já foi longa e exaustivamente tratada pelo Conselho de Contribuintes, transcrevendo, a propósito, excerto do Acórdão n.º 101.87920, à fl. 05.

8. Por tais razões, alega que a autuação é improcedente, haja vista que procedeu a recuperação dos valores pagos a maior a título de Finsocial e PIS, amparada por

sentenças judiciais, em cujos processos a Fazenda Nacional deveria ter levantado as premissas com que pretende embasar o lançamento, e, se não o fez, a matéria não pode mais ser discutida, por qualquer enfoque, em face do decurso do prazo processual.

9. Por fim, requer o cancelamento do auto de infração.

10. Pelo contido no despacho do Chefe da Secoj da DRJ em Curitiba/PR de fl. 51, o processo foi devolvido à DRF/CTA; em razão disso, e após serem juntados os documentos de fls. 52/88, o Chefe da Eqconfi/Secat/DRF/CTA emitiu o despacho de fls. 89/90, devolvendo o processo para julgamento.

A 3ª Turma da DRJ em Curitiba (PR) julgou a impugnação improcedente, nos termos do Acórdão n.º 9.424, de 13 de outubro de 2005, cuja ementa foi vazada nos seguintes termos:

Assunto: Contribuição para o Financiamento da :Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/06/1997 a 31/12/1997

Ementa: NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. DUPLICIDADE DE COBRANÇA. NÃO OCORRÊNCIA.

É cabível o lançamento fiscal, por falta de recolhimento, quando restar comprovada nos autos a inexistência de alegada duplicidade de cobrança de crédito tributário.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

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

Ementa: LANÇAMENTO. AUDITORIA DAS INFORMAÇÕES PRESTADAS EM DCTF. DECLARAÇÃO INEXATA E FALTA DE RECOLHIMENTO.

Presentes a falta de recolhimento e a declaração inexata, apuradas em auditoria interna de DCTF, autorizada está a formalização de ofício do crédito tributário correspondente.

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

a) Tem direito aos valores recolhidos a maior em razão da sistemática imposta pela Fazenda Nacional, cuja exigência obrigou a Empresa ao recolhimento do PIS e do FINSOCIAL, cujas importâncias devem ser consideradas para a compensação com os demais tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal;

b) É inconteste o direito da Recorrente em reaver o que pagou a maior, independentemente de ter discutido *a priori* este direito, seja em esfera judicial ou administrativa; e

c) Também, a mera formalidade de incorreção no preenchimento da DCTF ou engano na informação ali prestada não obsta o direito às recuperações de valores recolhidos a maior

É o breve relatório.

## Voto

Conselheiro Gilson Macedo Rosenburg Filho, Relator.

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

O auto de infração eletrônico, objeto deste processo, foi fundamentado na falta de comprovação do sujeito passivo ser parte na ação judicial nº 96.0013403-0 informada em DCTF.

A interessada, ao impugnar o lançamento, apresentou, dentro do prazo legal, documentos que atestaram seu ingresso na ação judicial nº 96.0013403-0 na 6ª Vara Federal do Paraná.

A decisão da DRJ manteve o lançamento tendo como razão de decidir a falta de crédito por parte do contribuinte para realização de compensação. Ou seja, não observou a fundamentação do auto eletrônico.

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

O Acórdão nº 9303-01.060, da lavra do ex-conselheiro Henrique Pinheiro Torres, proferido na Câmara Superior de Recursos Fiscais, na sessão do dia 23 de agosto de 2010, o qual subscrevi, *mutatis mutandis*, retrata meu pensamento sobre esta lide, de sorte que peço vênia para reproduzi-lo e utilizá-lo como *ratio decidendi*:

(...)

Compulsando os autos, verifica-se que a fundamentação do lançamento de ofício foi ter o sujeito passivo informado compensação em DCTF arrimada em decisão judicial, mas que tal ação não fora comprovada. Daí a fiscalização haver utilizado como premissa para a glosa de crédito o suposto fato de que a ação judicial alegada pelo sujeito passivo não existira. No julgamento da impugnação, a DRJ reconheceu a comprovação produzida pela empresa quanto à existência do processo judicial informado e a sua vinculação à matéria alegada, todavia, justificou o lançamento sob o argumento de que se o crédito tributário existisse, a compensação somente poderia ter sido efetuada, a partir do trânsito em julgado da decisão judicial que reconhecesse os créditos em favor do sujeito passivo, o que não era o caso dos autos.

Razão tem a autoridade julgadora de primeira instância quando alega a necessidade do trânsito em julgado para que se possa proceder à compensação desses créditos com débitos de origem tributária do sujeito passivo para com a Fazenda Nacional. De outro lado, não se pode esquecer que o Processo Administrativo Fiscal exige uma série de requisitos para a formalização do crédito tributário por meio de lançamento de ofício, dentre os quais destaca-se o da correta fundamentação da acusação fiscal. Isso porque, no estado democrático de direito, a todos os administrados é assegurado, diante de uma acusação, seja administrativa ou judicial, saber os fatos que lhes foram imputados e os fundamentos que justificaram tal acusação. Isso em decorrência de princípios basilares assentados nas constituições democráticas modernas.

No nosso ordenamento jurídico, os acusados defendem-se dos fatos que lhes foram imputados, inconsistentes esses, inconsistente também será a acusação.

No caso dos autos, a glosa deu-se sob a premissa de que a ação judicial informada pelo sujeito passivo, como base para a compensação por ele efetuada, não existiria.

Ora, se essa era a acusação: “proc jud não comprova”, se o sujeito passivo comprovou a existência da ação judicial informada na DCTF, a acusação fiscal tornou-se insubsistente, não sendo lícito ao órgão de julgamento modificar a fundamentação do lançamento. Se a fiscalização entender que deve, pode fazer nova acusação, desta feita retratando, corretamente, os fatos imputados ao sujeito passivo, e, de preferência, os descrevendo em Português vernacular, sem abreviações ou frases inacabadas, como a constante do auto de infração em comento (proc jud não comprova). Essa descrição dos fatos, de per si, já representaria cerceamento de defesa, posto ser ininteligível para o

homem de conhecimento médio que não seja afeito às questões fazendárias, o que, se alegado pela parte, culminaria na nulidade do auto de infração, mas como não o foi, não se pode, de ofício, pronunciá-la, posto que só a parte prejudicada é que tem legitimidade para argüir o prejuízo advindo do cerceio de defesa. É um direito personalíssimo e subjetivo do ofendido.

De outro lado, a mudança de critério jurídico realizada pela decisão de primeira instância, não tem o condão de macular o lançamento fiscal, mas sim, a própria decisão, pois quem a proferiu não detinha competência legal para agravar o lançamento fiscal, modificando os seus fundamentos. Desta feita, entendo que o órgão julgador de primeira instância, ao modificar os fundamentos do auto de infração, extrapolou de suas competências, o que torna nula a decisão proferida. Todavia, deixo de pronunciar tal nulidade, pois, no mérito, como dito linha acima, o lançamento é improcedente, já que as provas trazidas aos autos põem por terra a acusação fiscal, já que restou comprovado pelo sujeito passivo que a ação judicial por ele informada na DCTF existe e versa sobre o direito creditório controvertido nestes autos.

Assim, a acusação fiscal do “proc. Jud. não comprova”, não encontra respaldo nos autos. Aliás, tal “fundamentação” desses malfadados autos de infração “eletrônicos”, a rigor, apenas indica que o processo judicial informado não existe. Isso é, por óbvio, o máximo que pode fazer um sistema informatizado, já que não tem capacidade de “interpretar” o conteúdo da decisão proferida para definir se dá cobertura à compensação pretendida.

Em sintonia com o julgado trago a baila trecho do livro de MARCOS VINÍCIUS NEDER e MARIA TERESA MARTINEZ LOPES (in *Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética*, 2002, p. 184), *verbis*:

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".

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 contrarrazões, quaisquer que sejam, sem que isto, pelo menos a meu juízo, resulte na preterição do direito de defesa do contribuinte atuado.

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.

Retornando ao processo em análise, com dito alhures, o auto de infração eletrônico teve como fundamento a falta de comprovação de que o contribuinte foi parte na ação judicial n.º 96.0013403-0.

A recorrente provou que foi parte do referido processo judicial na 6ª Vara Federal do Paraná.

A Delegacia de Julgamento manteve o lançamento sob outro fundamento, não mais pela falta de comprovação do processo judicial e sim pela falta de crédito ao analisar a ação judicial.

Respeitosamente, considero que manter o lançamento sob pressupostos outros que sequer foram, ou puderam ser cogitados pela Autoridade Fiscal corresponde à verdadeira inovação no que diz respeito 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.

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

Forte nestes argumentos, dou provimento parcial ao recurso do sujeito passivo e cancelo o auto de infração.

É como voto.

(assinado digitalmente)

Gilson Macedo Rosenburg Filho