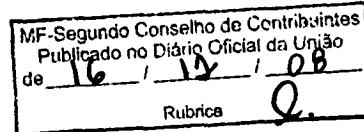




MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº	10980.001355/2002-53
Recurso nº	131.380 Voluntário
Matéria	Cofins
Acórdão nº	202-18.740
Sessão de	13 de fevereiro de 2008
Recorrente	INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE FÉCULA O'LINDA LTDA.
Recorrida	DRJ em Curitiba - PR



Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. AUDITORIA EM DCTF.

Nulo é o processo que não atende às formalidades prescritas em lei.

Processo anulado *ab initio*.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

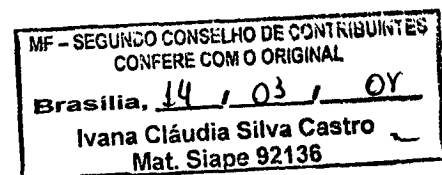
ACORDAM os Membros da SEGUNDA CÂMARA do SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, em anular o processo *ab initio*.


ANTÔNIO CARLOS ATULIM

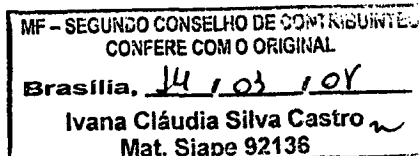
Presidente


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Relator



Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maria Cristina Roza da Costa, Gustavo Kelly Alencar, Nadja Rodrigues Romero, Antonio Zomer, Ivan Allegretti (Suplente) e Maria Teresa Martínez López.



Relatório

Cuida-se de recurso em face da decisão da DRJ em Curitiba - PR, que manteve procedente o lançamento lavrado contra a empresa em epígrafe, relativo à Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, do período de apuração de 01/01/1997 a 31/03/1997, nos termos da ementa abaixo transcrita:

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

Período de apuração: 01/01/1997 a 31/03/1997

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.

DESCRIÇÃO DOS FATOS E FUNDAMENTAÇÃO LEGAL. REGULARIDADE.

Contendo o auto de infração descrição dos fatos e enquadramento legal suficientes à perfeita compreensão das razões da autuação, descabe a contestação sob a alegação contrária.

AUTO DE INFRAÇÃO. LOCAL DE LAVRATURA.

Se a autoridade competente dispuser de todos os elementos necessários, pode lavrar o auto de infração na repartição fiscal, uma vez que, por 'local da verificação', referido pela legislação do processo administrativo fiscal, entende-se aquele em que a falta foi constatada, não sendo necessariamente aquele em que a mesma ocorreu.

ATIVIDADE DE LANÇAMENTO. AUDITORES FISCAIS DA RECEITA FEDERAL. COMPETÊNCIA.

Nas atividades inerentes à constituição de créditos da Fazenda Nacional administrados pela Secretaria da Receita Federal são competentes os Auditores-Fiscais da Receita Federal, não se lhes aplicando quaisquer limitações relativas à profissão de contabilistas.

BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. IMPOSSIBILIDADE.

O ICMS integra a receita bruta da empresa e, não havendo dispositivo legal que assim determine, não pode ser excluído da base de cálculo da Cofins.

MULTA DE OFÍCIO. PERCENTUAL. LEGALIDADE.

O percentual de multa de lançamento de ofício é previsto legalmente, não cabendo sua graduação subjetiva em âmbito administrativo.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. LEGALIDADE.

Aplicam-se juros de mora por percentuais equivalentes à taxa Selic por expressa previsão legal.

**CONTESTAÇÃO DE VALIDADE DE NORMAS VIGENTES.
JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. COMPETÊNCIA.**

Compete à autoridade administrativa de julgamento a análise da conformidade da atividade de lançamento com as normas vigentes, às quais não se pode, em âmbito administrativo, negar validade sob o argumento de inconstitucionalidade ou conflito hierárquico de leis.

PERÍCIA. REQUISITOS LEGAIS.

Considera-se não formulado o pedido de perícia que não atenda aos requisitos legais.

Lançamento Procedente."

Resumidamente temos que o lançamento é decorrente de Auditoria Interna da DCTF do primeiro trimestre de 1997 (Auto de Infração Eletrônico), em que se constatou para os períodos de apuração de janeiro a março de 1997, "*Falta de Recolhimento ou Pagamento do Principal, Declaração Inexata*". De acordo com o Anexo I ("*Demonstração dos Créditos Vinculados não confirmados*"), em que constam valores informados nas DCTFs, a título de "valor do débito apurado declarado" – créditos vinculados informados como sendo de "exigibilidade suspensa" com base no processo do Mandado de Segurança nº 96.301.3071-8, não confirmados sob a ocorrência "*proc jud não comprova*" (fl. 50).

No recurso de fls. 110/147 consta, em síntese, que a decisão que não reconheceu o direito à compensação de Finsocial com a Cofins não merece prosperar, vez que realizou nas competências de janeiro a março de 1997, com fundamento no art. 66 da Lei nº 8.383/91, no regime de auto-lançamento, pelos seguintes motivos:

1. alega que o crédito utilizado foi reconhecido judicialmente com decisão transitada em julgado em 21/07/1998, oriundo de tudo o que a recorrente recolheu a maior que 0,5% do faturamento no período de 09/89 a 03/92, a título de Finsocial;
2. aduz que a multa aplicada no percentual de 75% implica lesão aos princípios da proporcionalidade e de outros que regem a ordem econômica, caracterizando verdadeiro confisco, vedado pelo nosso ordenamento jurídico;
3. a compensação foi realizada com base na Lei nº 8.383/91 (art. 66), tendo em vista que o crédito foi reconhecido pelo Poder Judiciário nos autos do Mandado de Segurança nº 96.301.3071-8/PR, cuja decisão em nenhum momento determinou que a recorrente deveria aguardar o trânsito em julgado da sentença;
4. ainda, sobre a desnecessidade de se aguardar o trânsito em julgado da sentença para proceder à compensação, constam transcrições de decisões jurisprudenciais do colendo Superior Tribunal de Justiça (REsp 296.389-AI – 2ª T. 15.10.2002 – rel. Min. Franciulli Netto – DJU de 26/05/2003), onde consta que "*...a declaração de inconstitucionalidade da lei instituidora de um tributo altera a natureza jurídica dessa prestação pecuniária, que, reñrada do âmbito*

tributário, passa a ser de indébito para com o Poder Público, e não de indébito tributário”;

5. transcreve ainda ementa do acórdão proferido nos autos do REsp nº 88.989-MT, rel. Min. Antônio de Pádua Ribeiro, julgado em 13/06/96, constando que *“Não há confundir a compensação prevista no art. 170 do Código Tributário Nacional com a compensação a que se refere o art. 66 da Lei nº 8.383/91. A primeira é norma dirigida à autoridade fiscal e concerne à compensação de créditos tributários, enquanto a outra constitui norma dirigida ao contribuinte e é relativa à compensação no âmbito do lançamento por homologação”;*

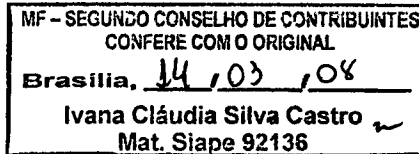
6. alega a inconstitucionalidade da taxa Selic;

7. reclama a nulidade do auto de infração por outros fatores, como falta de habilitação técnica do fiscal (falta de inscrição no CRC) e falta de demonstração do enquadramento legal, por isso alega cerceamento do direito de defesa, pede, também, nulidade pelo fato de o auto de infração ter sido lavrado fora do local do domicílio do sujeito passivo.

À fl. 157 e seguintes, consta relação de bens e direitos para arrolamento.

É o Relatório.





Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso merece ser conhecido, porquanto tempestivo e revestido dos demais requisitos legais pertinentes.

Em análise ao precitado auto de infração eletrônico, juntado pela própria contribuinte, verifica-se ser o mesmo decorrente de auditoria em DCTF exigindo crédito tributário de PIS/1997.

Resumidamente temos que o lançamento é decorrente de Auditoria Interna da DCTF do primeiro trimestre de 1997 (Auto de Infração Eletrônico), em que se constatou para os períodos de apuração de janeiro a março de 1997, *"Falta de Recolhimento ou Pagamento do Principal, Declaração Inexata"*. De acordo com o Anexo I (*"Demonstração dos Créditos Vinculados não confirmados"*), constam valores informados nas DCTFs, a título de *"valor do débito apurado declarado"*, créditos vinculados informados como sendo de *"exigibilidade suspensa"*, com base no processo do Mandado de Segurança nº 96.301.3071-8, não confirmados sob a ocorrência *"proc jud não comprova"* (fl. 50).

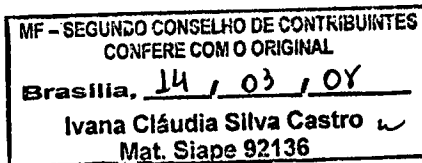
Na impugnação, a recorrente comprova a compensação foi realizada com base na Lei nº 8.383/91 (art. 66), tendo em vista que o crédito foi reconhecido pelo Poder Judiciário nos autos do Mandado de Segurança nº 96.301.3071-8/PR, cuja decisão em nenhum momento determinou que a recorrente deveria aguardar o trânsito em julgado da sentença.

Portanto, a contribuinte apresentou impugnação com argumentos generalistas, juntando documentos comprobatórios da existência de ação judicial que reconhecia o direito de a contribuinte realizar a compensação do valor referente à diferença entre o pagamento realizado com base nos inconstitucionais Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88 e aquele devido, em razão da LC nº 07/70 com o próprio PIS, demonstrando que sequer houve erro de preenchimento de DCTF, uma vez que o número informado estava correto.

Em nenhum momento anterior ao auto de infração houve notificação à contribuinte sobre as divergências inicialmente apuradas. O art. 142 do Código Tributário Nacional contém uma definição de lançamento, estabelecendo que *"Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível"*, acrescentando o seu parágrafo único que *"A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional"*.

A ausência desses elementos ou de algum deles, inquestionavelmente, dá causa à nulidade do lançamento por defeito de estrutura e não apenas por vício formal, caracterizado pela inobservância de uma formalidade exterior ou extrínseca necessária para a correta configuração desse ato jurídico.

É lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os



estritos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal. Sob o pretexto de corrigir o vício detectado no auto de infração, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos, etc., tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que a obrigação tributária não estava definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

Destarte, é por meio da descrição dos fatos que se revelam os motivos que levaram à autuação. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada à contribuinte. A descrição dos fatos é totalmente deficiente por não dizer qual é a natureza da inexactidão, estando repleta de “e/ou”, e por remeter o leitor para diversos demonstrativos que também nada dizem a respeito. A fiscalização deveria ter complementado a informação básica do sistema com as peculiaridades do caso concreto. E assim não procedeu.

Não nos esqueçamos de que formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão.¹ A informalidade está, dependendo das condições, para o administrado, não para o administrador, que deve preservar as condições estabelecidas na norma.

No mais, o procedimento fiscalizatório tem a sua etapa prévia ao “processo” administrativo. Erros ocorridos durante o procedimento de fiscalização não devem ser supridos por quem não detém a competência para o feito. Não há como suprir a etapa inicial, por quem não possui a competência para tanto, na forma prevista nas normas de direito processual administrativo, sob pena de resultar em preterição do direito de defesa da contribuinte. Nesse sentido, à fiscalização compete apurar, determinar a base de cálculo, e, sobretudo, descrever a forma pela qual procedeu aos cálculos (motivação). Já, à autoridade julgadora, cabe a apreciação e análise dos fatos e fundamentos legais, já inseridas no feito legal.

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 âmbito do processo, fazê-lo acertar no que não viu, subtraindo ao impugnante o direito de opor contra-razões, quaisquer que sejam, sem que isto, pelo menos a meu juízo, resulte na preterição do direito de defesa do contribuinte autuado.

A realização de diligências após o lançamento, em primeiro lugar deveria estar consubstanciada em determinação da autoridade superior, o que não se encontra nos autos. Outrossim, uma vez pronto e impugnado o auto de infração, a autoridade lançadora não tem mais competência para alterá-lo, como tentou fazer, ainda que em decorrência das razões trazidas pela impugnante que, para se defender daquilo que não tinha conhecimento, se obrigou a apresentar argumentos genéricos e não correspondentes à fundamentação legal e à descrição contidas no auto de infração.

Contudo, há que se lembrar que é vedado por lei a alteração do lançamento anterior, a título de “revisão”, só para mudar o critério jurídico adotado no lançamento primitivo. O que vejo na decisão proferida pela DRJ é que ao invés de anular o auto de infração a partir do momento que ficou comprovada a existência da ação judicial indicada pela

¹ Marcelo Caetano, Manual de Direito Administrativo, 10ª ed., Tomo I, 1973, Lisboa.

contribuinte em sua DCTF, para, então, proceder ao lançamento pelos fundamentos jurídicos corretos, na tentativa de “validar” o auto de infração, simplesmente modificou-se o critério jurídico.

Relativamente à mudança de critério jurídico, peço vênica para introduzir parte do voto proferido pelo I. Conselheiro Neicyr de Almeida (Ac. nº 103-20.441), que assim dispõe:

“Ainda sobre a temática, importa trazer à lume as lições sempre atuais do inclito tributarista Rubens Gomes de Souza, na percepção aguda do ilustrado mestre Souto Maior Borges, in Lei Complementar Tributária, São Paulo, Ed. Rev. dos Tribs., 1975, acerca da melhor exegese do artigo 146 do C.T.N.:

Antecipando-se à vigência do CTN, Rubens Gomes de Souza ensinou que se o fisco, mesmo sem erro, tiver adotado uma conceituação jurídica e depois pretender substituí-la por outra, não mais poderá fazê-lo. E não o poderá porque, se fosse admissível que o fisco pudesse variar de critério em seu favor, para cobrar diferença de tributo, ou seja, se à Fazenda Pública fosse lícito variar de critério jurídico na valorização do ‘fato gerador’, por simples oportunidade, estar-se-ia convertendo a atividade do lançamento em discricionária, e não vinculada.”

Outrossim, somente para complementar o raciocínio, ao modificar o critério jurídico, estaria a DRJ a constituir um novo auto de infração com outra motivação.

O fato de a contribuinte não ter, à época dos fatos, sentença transitada em julgado, não lhe retira o direito à compensação, se de fato era possuidora de créditos. Não se olvide que, à luz da legislação vigente à época dos fatos (Lei nº 9.430/96), independente de pedido administrativo, poderia a contribuinte ter sim efetuado compensações de Finsocial com Cofins, tendo em vista que se tratam de contribuições da mesma espécie.

Em face do exposto, e diante da manifesta omissão quanto às formalidades legais ou pela mudança de critério jurídico, voto no sentido de declarar a NULIDADE do processo *ab initio*.

Sala das Sessões, em 13 de fevereiro de 2008.

ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

MF – SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES CONFERE COM O ORIGINAL Brasília, 14 / 02 / 08 Ivana Cláudia Silva Castro Mat. Siape 92136
--