

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

**Processo nº** 11610.007470/2002-11  
**Recurso nº** 155.427 Voluntário  
**Acórdão nº** 3301-00.246 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 17 de setembro de 2009  
**Matéria** PIS  
**Recorrente** BUNGE FERTILIZANTES S.A.  
**Recorrida** DRJ em JUIZ DE FORA - MG

**ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP**

Período de apuração: 01/04/1997 a 30/06/1997

**PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. MATÉRIAS NÃO ALEGADAS NA IMPUGNAÇÃO. PRECLUSÃO.**

Consideram-se preclusas, não se tomando conhecimento, as alegações não submetidas ao julgamento de primeira instância, apresentadas somente na fase recursal.

**NORMAS PROCESSUAIS.**

Auto de infração decorrente de auditoria interna na DCTF, por conta de processo judicial não comprovado. Tendo em vista tratar-se de contribuição de mesma espécie, a compensação deve ser levada a efeito na contabilidade da contribuinte, independentemente de requerimento.

Impossibilidade de o órgão julgador aperfeiçoar lançamento transbordando de sua competência, de modo a alargar sua motivação para se prestar a lançamento destinado a prevenir decadência.

**Recurso Voluntário Provido.**

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os Membros da 3ª CÂMARA / 1ª TURMA ORDINÁRIA do TERCEIRA SEÇÃO DE JULGAMENTO, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

  
JOSÉ ADÃO VITORINO DE MORAIS – Presidente 

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros Maurício Taveira e Silva, Robson José Bayerl (Suplente), Antônio Lisboa Cardoso e Maria Teresa Martínez López. Ausente justificadamente o Conselheiro Gustavo Kelly Alencar.

## Relatório

BUNGE FERTILIZANTES S.A., devidamente qualificada nos autos, recorre a este Colegiado, através do recurso de fls. 120/137 contra o Acórdão nº 09-17.630, de 09/11/2007, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG, fls. 110/115, que julgou procedente em parte o auto de infração nº 0000188 (fls. 78/79) relativo ao PIS, referente aos períodos de abril a junho de 1997, decorrente de auditoria interna na DCTF em razão de que os créditos vinculados ao Processo nº 136460000329740, não foram confirmados, sob a ocorrência: "Proc jud não comprova", conforme fl. 80. A contribuinte foi devidamente cientificada do lançamento em 18/03/2002 (fl. 85).

Inconformada, a interessada apresentou impugnação, fls. 01/16, com as seguintes alegações:

1. é nulo o lançamento pois o tributo lançado fora objeto de compensação com o próprio PIS com créditos requeridos no processo administrativo nº 13646.000032/97-40;
2. é incabível o lançamento de ofício, tendo em vista que o tributo devido foi declarado em DCTF;

### 3. Inconstitucionalidade da taxa SELIC.

Às fls. 100/107, encontra-se o Despacho Decisório proferido no processo supracitado não homologando a compensação declarada.

Os membros da 1ª Turma da DRJ em Juiz de Fora houveram por bem considerar o lançamento procedente em parte de modo a cancelar a multa de ofício aplicada no percentual de 75%.

O acórdão restou assim ementado:

*Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep*

*Ano-calendário: 1997*

### **COMPENSAÇÃO INDEVIDA. FALTA DE RECOLHIMENTO.**

*Ausente a comprovação do direito creditório apurado em processo específico para tanto, é de se manter a contribuição exigida em face de vinculação de compensação em DCTF.*

**VALORES DECLARADOS EM DCTF. LANÇAMENTO DE OFÍCIO.**

*No período compreendido entre a edição da MP nº 2.158-35/2001 e a MP nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003, em face de expressa disposição legal, é cabível o lançamento de ofício das diferenças apuradas em DCTF, decorrentes de compensação indevida ou não comprovada.*

**PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.**

*Por força de nova disposição legal e do princípio da retroatividade benigna, é incabível a imposição da multa de ofício em conjunto com tributo ou contribuição, espontaneamente declarados em DCTF.*

**Lançamento Procedente em Parte**

Irresignada, em 16/01/2008, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 120/137, acrescido dos documentos de fls. 138/172, apresentando as seguintes alegações:

1. é nulo o lançamento por erro na determinação do sujeito passivo e pela ausência de MPF;
2. nulidade da autuação, uma vez que lavrada antes de decisão definitiva no processo administrativo de compensação, ou pelo menos, os presentes autos deverão ser sobrestados até o julgamento definitivo do processo nº 13646.000032/97-40;
3. dissonância entre os fatos narrados no libelo fiscal e a realidade dos fatos. A compensação procedida pela contribuinte foi desconsiderada sem verificação na empresa;
4. a vista da Resolução Senatorial nº 49/95, apresentou pedido de ressarcimento mediante compensação e passou a compensar os créditos apurados, informando, mensalmente, em DCTF, as compensações efetivadas.

Ao final, requereu seja dado provimento ao recurso, cancelando-se a exigência fiscal ou, ao menos, suspendendo os efeitos do lançamento tributário, até a decisão final do processo administrativo nº 13646.000032/97-40.

É o Relatório.

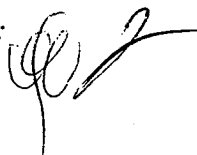
**Voto**

Conselheiro MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos em lei, razão pela qual, dele se conhece.

Conforme preceitua o art. 16, III, §4º e art. 17 do Decreto 70.235/72, abaixo transcrito, a prova documental assim como a matéria a ser contestada, deverão ser apresentadas no momento da impugnação, precluindo o direito de fazê-lo em outro momento processual.

Art. 16. A impugnação mencionará:



(...)

*III - os motivos de fato e de direito em que se fundamenta, os pontos de discordância e as razões e provas que possuir; (Redação dada pela Lei nº 8.748, de 9.12.1993)*

(...)

*§ 4º A prova documental será apresentada na impugnação, precluindo o direito de o impugnante fazê-lo em outro momento processual, a menos que: (Parágrafo incluído pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

*a) fique demonstrada a impossibilidade de sua apresentação oportuna, por motivo de força maior;*

*b) refira-se a fato ou a direito superveniente;*

*c) destine-se a contrapor fatos ou razões posteriormente trazidas aos autos.*

(...)

*Art. 17. Considerar-se-á não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante. (Redação dada pela Lei nº 9.532, de 10.12.1997)*

Portanto, este Colegiado só está autorizado analisar matéria nova, trazida aos autos posteriormente ao prazo da impugnação, se demonstradas as situações acima descritas. Caso contrário, estaria se desrespeitando e ferindo as regras do Processo Administrativo Fiscal.

Assim, passo a analisar a matéria objeto de apreciação na impugnação.

Em que pesem os judiciosos argumentos que motivaram a decisão *a quo*, o lançamento não deve prosperar, conforme se demonstrará.

De se ressaltar as considerações da Nota Técnica Conjunta Corat/Cosit nº 61, de 28/12/2001, destinada a fornecer "*orientações para o atendimento às impugnações dos autos de infração relativos às DCTF/97*", ao mencionar que, em virtude de problemas técnicos e da decadência eminente, houve comprometimento da qualidade do trabalho de auditoria das DCTF/97. "*Em função desses fatores, a emissão dos autos de infração não foi precedida de todas as verificações que seriam desejáveis, pelo que estima-se que grande quantidade de autos emitidos sejam inconsistentes.*"

A recorrente foi autuada em decorrência de auditoria interna na DCTF conforme consignado à fl. 79 na qual se encontra a descrição e enquadramento legal. No campo intitulado "Descrição", temos: *FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, conforme Anexo III. "DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR", em anexo.* Na seqüência, consta todo enquadramento legal pertinente.

Nas folhas seguintes, ANEXO I- DEMONSTRATIVOS DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS (fl. 80), está consignada a ocorrência de "Proc. Jud não comprova", ou seja, processo judicial não comprovado.

Contudo, o processo nº 13646.000032/97-40, consiste em processo administrativo por meio do qual a contribuinte formalizou pedido de restituição/compensação



4

de indébitos decorrentes dos Decretos nºs 2.445/88 e 2.449/88, com débitos de PIS vencido em março de 1997 e vincendos a partir de abril de 1997 (fls. 62/68 e 100). A interessada menciona que após apresentar o referido pedido de restituição/compensação, passou a compensar os créditos apurados, informando, mensalmente, em DCTF, as compensações efetivadas.

Registre-se que, para o caso do PIS, por se tratar de contribuição de mesma espécie, a interessada estava autorizada a proceder tal compensação diretamente em sua contabilidade, independentemente de requerimento, consoante art. 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 14 da IN SRF nº 21/97.

O presente lançamento foi motivado de forma equivocada, a uma, pois não se trata de processo judicial, e a duas, devido à expressão abrangente e genérica "Proc. Jud não comprova", vez que não indica, com exatidão, o alcance dessa falta de comprovação. Assim, a contribuinte, entendendo pela regularidade de seu procedimento, apresentou sua impugnação. Tendo em vista a manutenção do lançamento, apresentou em seu recurso novos argumentos não aduzidos anteriormente. Este tipo de conduta decorre da ausência de intimação prévia dirigida à contribuinte para prestar os devidos esclarecimentos de modo a fechar o escopo do procedimento fiscal levado a efeito.

A prosperar essa forma de lançamento teremos em breve situações do tipo: Descrição dos Fatos: "Descumprimento de obrigação tributária"; Enquadramento Legal: "Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – CTN". Assim, a partir de uma imputação abrangente dessas, em um segundo momento, apurar-se-ia a falta cometida.

A decisão da DRJ cancelando a multa de ofício, ainda que correta, acaba por dar à autuação características de lançamento destinado a prevenir a decadência.

Ora, se a contribuinte não pode apresentar novas razões para se defender, de modo a que seus argumentos sejam submetidos à dupla instância, do mesmo modo, não pode a autoridade julgadora suprir procedimentos próprios da autoridade lançadora, agravando sua exigência, modificando seus argumentos, fundamentos e sua motivação, o que consistiria em inovação.

Sobre o tema, assim lecionam os autores, Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martínez López, (*in* Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, 2ª edição, 2004, p.262), tecendo os comentários abaixo:

#### *11.44. Auto de Infração Complementar - Agravamento*

*Ao comentar o artigo 15, parágrafo único, discorremos sobre o agravamento da exigência por auto de infração complementar e os limites à revisão de ofício do lançamento pela autoridade administrativa. Já vimos também, que agravar, do latim *aggravare* significa tornar pior, mais grave, mais pesado, exacerbar. Luiz Henrique Barros de Arruda<sup>276</sup> escreve, com muita propriedade, que "O termo agravar, na acepção do Decreto nº 70.235/72, não significa apenas tornar a exigência mais onerosa, mas compreende também modificar os argumentos que a suportam ou seus fundamentos, a exemplo do que requer a lavratura de auto de infração ou notificação de lançamento complementar, nos termos do artigo 18, parágrafo terceiro." Só quem pode constituir o crédito tributário por meio do*



*lançamento é quem possui a competência para, em exames posteriores, realizados no curso do processo, verificadas incorreções, omissões ou inexatidões, proceder ao agravamento da exigência fiscal.*

<sup>276</sup>*Arruda, Luiz Henrique Barros de. Processo Administrativo Fiscal, 2ª ed., Resenha Tributária, São Paulo, 1994.*

Ainda acerca da impossibilidade de aperfeiçoamento do lançamento, cabe trazer à colação os acórdãos abaixo:

*Acórdão nº 103-20.074 (Rec. 118.581), sessão de 19/8/99. Ementa: (...) É vedado à Autoridade Julgadora o aperfeiçoamento do lançamento em face da previsão legal atribuindo tal atividade à Autoridade Lançadora. Publicado no DOU de 8/10/99 nº 194-E.*

*Acórdão nº 103-20.754 (Rec. 125.219), sessão de 17/10/01 (DOU de 12/12/01). Ementa: (...) IRPJ - Inovação quanto ao Lançamento no Ato Decisório da Delegacia da Receita Federal de Julgamento - Impossibilidade. O dever-poder de decidir conferido ao Delegado da Receita Federal de Julgamento está adstrito aos termos do lançamento efetuado pela autoridade fiscal, não lhe cabendo aperfeiçoá-lo ou transformá-lo de qualquer forma, sob pena de transposição de sua competência legal. CSSL - Erro na Apuração da Base de Cálculo - Impossibilidade de Aperfeiçoamento por este órgão Julgador. Não tendo a autoridade lançadora obedecido aos preceitos legais para a fixação da base de cálculo da contribuição, não cabe a este órgão aperfeiçoar o lançamento, mas apenas afastar a exigência, diante do erro ocorrido. (...) Recurso conhecido e provido em parte.*

*Acórdão nº 107-06.463 (Rec. 127.319), sessão de 7/11/01. Ementa: Processo Administrativo Fiscal - Auto de Infração. Não deve subsistir o Auto de Infração que não contenha exigências tributárias, nem mesmo relativas à redução no estoque de prejuízos a compensar. Se houve erro em sua lavratura não cabe ao órgão julgador o seu aperfeiçoamento.*

Outro ponto que merece ser abordado é a necessária motivação dos atos administrativos. No ordenamento pátrio, sua justificação sempre foi obrigatória, ou como pressuposto de existência, ou como requisito de validade, conforme entendimento da doutrina, confirmado através da norma positiva, pelo disposto na Lei 4.717/65, art.2º. Mais recentemente, houve a edição da Lei 9.784/99, corroborando a imprescindibilidade do motivo como sustentáculo do ato administrativo. Dispõe o art. 50 desta lei:

*Art. 50. Os atos administrativos deverão ser motivados com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos, quando:*

*I) neguem, limitem ou afetem direitos ou interesses;*

*II) imponham ou agravem deveres, encargos ou sanções;*

*(...)*

*§ 1º - A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com*



*fundamentos anteriores, pareceres, informações, decisões ou propostas, que, neste caso serão parte integrante do ato.*

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"* (Manual de Direito Administrativo, José dos Santos Carvalho Filho, Editora Lumen Juris, 1999, p. 81).

Portanto, no presente caso, uma vez que a contribuinte encontrava-se plenamente autorizada a efetuar, em sua contabilidade, independentemente de requerimento, a compensação vergastada genericamente pelo fisco, entendo incabível a manutenção do lançamento.

Sendo essas as considerações que reputo suficientes e necessárias à resolução da lide, voto no sentido de **dar provimento** ao recurso voluntário para acolher o cancelamento do auto de infração, e seus consectários.

Sala das Sessões, em 03 de fevereiro de 2009

  
MAURICIO TAVEIRA E SILVA