



MINISTÉRIO DA FAZENDA
SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEGUNDA CÂMARA

Processo nº 13005.001042/2002-30
Recurso nº 131.215 Voluntário
Matéria PIS/Pasep
Acórdão nº 202-18.739
Sessão de 13 de fevereiro de 2008
Recorrente XALINGO S/A INDÚSTRIA E COMÉRCIO
Recorrida DRJ em Santa Maria - RS

MF-Segundo Conselho de Contribuintes
Publicado no Diário Oficial da União
de 16 / 12 / 08
Rubrica 0.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

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

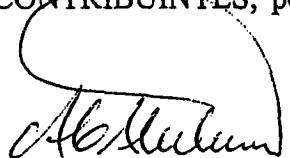
Ementa: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO. AUDITORIA EM DCTF.

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

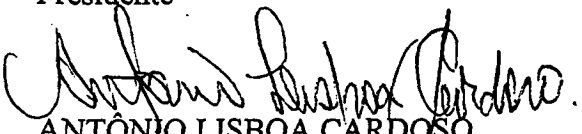
Processo anulado *ab initio*.

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

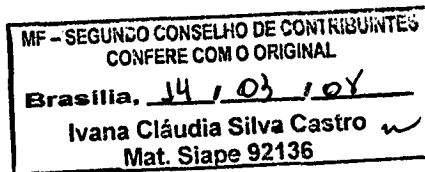
Presidente


ANTÔNIO LISBOA CARDOSO

Relator

MF - SEGUNDO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
CONFERE COM O ORIGINAL
Brasília, 14 / 03 / 08
Ivana Cláudia Silva Castro
Mat. Siape 92136

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

Pela clareza e objetividade adoto o relatório de fl. 68, que abaixo transcrevo:

"Trata o presente processo de lançamento de ofício em decorrência de revisão interna realizada por meio eletrônico das Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTFs referentes ao terceiro e quarto trimestres de 1997, nas quais foi constatado ter sido informada a realização de compensação com base em processo judicial que foi considerado como não comprovado, conforme consta do auto de infração e seus anexos, cujas cópias se encontram às fls. 40 a 49 e 52 a 61.

Foi apresentada a impugnação que se encontra às fls. 01 a 03, cujos argumentos de defesa podem ser assim resumidos:

- *O débito referente à competência 01-12/1997, no valor de R\$ 9.653,29, foi incluído no sistema Refis, conforme tela anexa.*
- *Os demais débitos estão abrangidos no processo judicial nº 96.0025405-2, do qual anexa cópia parcial, tendo sido realizadas compensações com base na decisão judicial.*
- *Houve erro de preenchimento do número do processo judicial em relação às competências 08/1997, 09/1997, 11/1997 e 12/1997.*
- *Requeru a revisão do procedimento de auditoria interna com alocação dos recolhimentos aos débitos e o reconhecimento de que a impugnante não é devedora dos valores apontados no auto de infração.*

De acordo com o despacho que se encontra à fl. 66, a impugnação é tempestiva."

Na sessão de 20 de maio de 2005, a DRJ em Santa Maria - RS, manteve o lançamento parcialmente procedente, cancelando-se a exigência do PIS referente ao período de apuração correspondente ao mês de dezembro de 1997, através do Acórdão nº 4.014/2005, assim ementado:

"Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

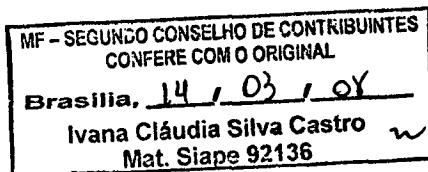
Período de apuração: 01/12/1997 a 31/12/1997

Ementa: LANÇAMENTO DE OFÍCIO. VALORES INCLUÍDOS NO REFIS. O lançamento de ofício de valores incluídos no Refis caracteriza duplicidade de cobrança.

COMPENSAÇÃO. MEDIDA JUDICIAL. A compensação com a utilização de créditos cujo reconhecimento foi pleiteado em medida judicial com rito ordinário somente pode ser efetivada após a obtenção de decisão final favorável à pretensão do contribuinte.

Lançamento Procedente em Parte."

É o Relatório.



Voto

Conselheiro ANTÔNIO LISBOA CARDOSO, Relator

O recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos para sua admissibilidade, razão pela qual, dele tomo conhecimento.

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.

Consta da descrição dos fatos e enquadramento legal, à fl. 68, o seguinte:

"Trata o presente processo de lançamento de ofício em decorrência de revisão interna realizada por meio eletrônico das Declarações de Contribuições e Tributos Federais - DCTFs referentes ao terceiro e quarto trimestres de 1997, nas quais foi constatado ter sido informada a realização de compensação com base em processo judicial que foi considerado como não comprovado, conforme consta do auto de infração e seus anexos, cujas cópias se encontram às fls. 40 a 49 e 52 a 61." (grifos acrescidos).

Na impugnação, a recorrente comprova que parte do débito (competência 01-12/1997) foi incluído no Refis (acolhido pela DRJ), e, quanto aos demais débitos, estão abrangidos no Processo Judicial nº 96.0025405-2, juntando aos autos cópia da inicial, tendo sido realizados compensações com base na decisão judicial.

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 estreitos 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

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

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 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 vênia 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.:

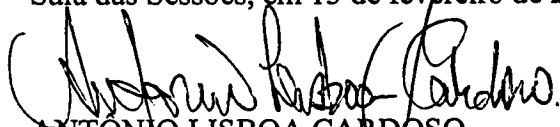
Antecipando-se à vigência do CTN, Rubens Gomes de Souza ensinou que se o fisco, mesmo sem erro, tiver adotado uma conceituação jurídica e depois pretender substituí-la por outra, não mais poderá fazê-lo. E não o poderá porque, se fosse admissível que o fisco pudesse variar de critério em seu favor, para 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.”

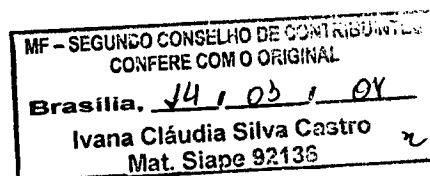
Outrossim, somente para complementar o raciocínio, ao modificar o critério jurídico, estaria a DRJ a constituir um novo auto de infração com outra motivação.

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 PIS com PIS, 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.


ANTONIO LISBOA CARDOSO



J