



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

Processo nº 13639.000367/2003-20
Recurso nº 898.152 Voluntário
Acórdão nº 3301-01.244 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de janeiro de 2012
Matéria PIS
Recorrente REMIL REVENDEDORA MINEIRA LTDA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1998

NORMAS PROCESSUAIS.

A Instância Julgadora não pode alterar a fundamentação da autuação, por escapar da sua esfera de competência. Auto de infração decorrente de auditoria interna na DCTF em virtude de processo judicial não comprovado. Tendo sido comprovada a existência da ação judicial restou afastada a motivação do lançamento.

Auto de Infração cancelado.

Recurso voluntário provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

ACORDAM os membros da 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes que dava provimento parcial para reconhecer a decadência parcial.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

RODRIGO DA COSTA PÔSSAS Presidente

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FÁBIO LUIZ NOGUEIRA Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso, Mauricio Taveira e Silva, Fábio Luiz Nogueira, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas.

Relatório

REMIL REVENDEDORA MINEIRA LTDA., já qualificada nos autos, recorre a este Conselho (Recurso Voluntário de fls. 115 e seguintes) contra o acórdão nº 09-31.875, de 13 de outubro de 2010, da Delegacia da Receita Federal de Julgamento em Juiz de Fora/MG (fls. 97 e seguintes), que não conheceu a impugnação no tocante à matéria discutida na esfera judicial e julgou o restante da impugnação procedente em parte, mantendo parcialmente o crédito tributário, afastando tão somente a multa de ofício em face da retroatividade benigna, conforme relatado pela instância a quo, nos seguintes termos:

Em decorrência de auditoria interna procedida junto à contribuinte, foi lavrado Auto de Infração de fl. 35, relativamente a fatos geradores ocorridos no ano-calendário 1998, exigindo-lhe o recolhimento de um crédito tributário no montante de R\$... a título de PIS.

De acordo com a Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, parte integrante da peça fiscal, o lançamento, relativo aos 2º; 3º e 4º trimestres do ano-calendário 1998, decorreu da falta de pagamento da contribuição, motivada por informação em DCTF de compensação cuja vinculação não restou confirmada.

Inconformada com a imposição, a contribuinte ingressou com impugnação, alegando, em síntese

1) decadência referente aos períodos de apuração 05/98 e 06/98, em função da ciência do auto de infração após o prazo de 5 anos da ocorrência do fato gerador. Discorre sobre o tema;

2) que impetrou ação ordinária, pleiteando a declaração do direito de repetir ou de efetivar a compensação do excesso recolhido a título de PIS, por inconstitucionalidade dos Decretos-Lei 2445 e 2449 de 1988, com débitos do próprio PIS;

3) inaplicabilidade da LC nº 17/73, por não condizer com o ordenamento constitucional vigente que recepcionou tão-somente a LC 07/70, em seu artigo 239;

4) é plena a aplicabilidade da regra prevista no parágrafo único do art. 6º da LC 07/70, a denominada semestralidade do PIS;

5) com respaldo no art. 66 e parágrafos da Lei 8383/1991 e, ainda, com base na decisão judicial transitada em julgado, procedeu compensação com débitos do próprio PIS. Cita ainda a IN SRF 32/97.

A DRJ considerou procedente em parte a impugnação e manteve parcialmente o crédito tributário, consoante a seguinte Ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Ano-calendário: 1998

PROCESSOS ADMINISTRATIVO E JUDICIAL. IDENTIDADE DE OBJETO. Não se conhece da impugnação na parte em que o pedido e seus fundamentos forem idênticos àqueles formulados pelo contribuinte em ação judicial, devendo a autoridade preparadora cumprir a decisão transitada em julgado.

ALÍQUOTA

A LC 17/73 não alterou a sistemática da LC 07/70, simplesmente elevou a alíquota a ser aplicada de 0,5% para 0,75%, não foi questionada pela empresa, na esfera judicial e tampouco reputada inconstitucional pelo Pretório Excelso, restando escoreita sua aplicação.

SEMESTRALIDADE.

O Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.143/2006, com base no qual foi editado o Ato Declaratório PGFN nº 8, de 16/11/2006, implica no reconhecimento administrativo da semestralidade na vigência dos Decretos-lei 2.445 e 2.449/88.

*ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO
Ano-calendário: 1998*

DECADÊNCIA.

A modalidade de lançamento por homologação se da quando o contribuinte apura montante tributável e efetua o pagamento do tributo sem prévio exame da autoridade administrativa. Na ausência de pagamento, não há que se falar em homologação, regendo-se a decadência pelos ditames do art. 173 do CTN, com início do lapso temporal no primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado. Ademais, tratando-se de débitos declarados em DCTF, descabe discutir o prazo para formalização da exigência, se o crédito tributário subsistiria constituído pelo contribuinte, mediante formalização em declaração.

PENALIDADE. RETROATIVIDADE BENIGNA.

Por força do disposto no art. 18 da Lei n.º 10.833/2003, com as alterações posteriores, e da retroatividade benigna estabelecida no art. 106 do CTN, é incabível a aplicação da multa de ofício em conjunto com tributo ou contribuição espontaneamente declarados em DCTF.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Extrai-se do v. Acórdão ainda o seguinte trecho, para melhor entendimento da controvérsia:

DIREITO À COMPENSAÇÃO

...

Os documentos do processo judicial anexados ao presente processo (fls. 57/93), quando confrontados com os elementos constantes destes autos, demonstra a concomitância entre a matéria tratada nos processos administrativo e judicial, no que toca ao direito à compensação.

*Portanto, a matéria objeto do lançamento, relativa ao direito à compensação dos valores pagos a maior ou indevidamente de PIS, por inconstitucionalidade dos Decretos-Lei 2445 e 2449 de 1988, com débitos do próprio PIS, encontra-se sub judice e não cabe aqui sua apreciação, **devendo a autoridade preparadora cumprir a decisão transitada em julgado**, observada a existência de direito creditório.*

Outro não é o entendimento da segunda instância administrativa — o Conselho Administrativo de Recursos Fiscais — CARF — sobre a situação em foco:

Súmula CARF nº 1: Importa renúncia as instâncias administrativas a propositura pelo sujeito passivo de ação judicial por qualquer modalidade processual, antes ou depois do lançamento de ofício, com o mesmo objeto do processo administrativo, sendo cabível apenas a apreciação, pelo órgão de julgamento administrativo, de matéria distinta da constante do processo judicial.

*Em face do exposto acima, não conheço da impugnação apresentada, declarando definitivo, na esfera administrativa, o crédito tributário constituído. Para fins de **cobrança devem ser observadas as ocorrências havidas ao longo do processo judicial**, principalmente no que se refere a decisões prolatadas, efeitos de recursos interpostos e existência de depósitos do montante integral. Destarte, não há que se apreciar as manifestações produzidas pelo sujeito passivo, devido à prevalência, constitucionalmente definida, do Poder Judiciário em relação a algum julgado administrativo sobre a mesma matéria, o que, forçosamente, leva ao desconhecimento da impugnação.*

As matérias não abordadas na esfera judicial serão analisadas a seguir, uma vez que a impugnação preenche os requisitos de admissibilidade.

DECADÊNCIA

Em sede de preliminar, argúi a impugnante a ocorrência de decadência, invocando a aplicação do art. 150, § 4º do Código Tributário Nacional.

Cabe aqui mencionar o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais do CARF, 2ª instância administrativa, baseada

no recente pronunciamento do STJ, com o qual concordo plenamente.

(...)

Assim, no caso em foco, a discussão na esfera judicial é que definirá se ocorreu ou não a decadência do direito de lançar para os PA 05 e 06 de 1998, ou seja:

1) se a decisão judicial transitada em julgado for favorável à contribuinte, poderá existir crédito disponível que: a) sendo total, implicará extinção do lançamento e b) sendo parcial, operar-se-á a decadência, nos termos do artigo 150, § 4º, do CTN;

2) se a decisão judicial transitada em julgado for desfavorável à contribuinte, não existirá pagamento e não incidirá decadência no lançamento sob análise. Nessa hipótese, o início do prazo se iniciou em 01/01/1999, artigo 173, inciso I, do CTN, e o lançamento ocorreu em 18/06/2003, com ciência em 18/07/2003 (AR de fl. 94), antes de contados 5 anos.

Conclui-se, portanto, que apenas sujeitam-se às normas aplicáveis ao lançamento por homologação os créditos tributários já satisfeitos, ainda que parcialmente, por via do pagamento. Cabe salientar que os valores inseridos em DARF de R\$ 10,00, para cada PA, prestam-se somente para caracterização das compensações realizadas por conta e risco da contribuinte.

Demais disso, a formalização do presente lançamento decorre do que dispunha o art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35, de 24 de agosto de 2001, cujo escopo foi reduzido pelo art. 18 da Medida Provisória nº 135, de 30/10/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003. Portanto, tratando-se de débito confessado em declaração, inócua seria eventual declaração de decadência, pois o crédito tributário subsistiria constituído em DCTF.

MAJORAÇÃO DE ALÍQUOTA

Efetivamente, o PIS foi criado pela LC 07/70, conforme transcrito no corpo do artigo 239 da CF/88, entretanto não há naquele dispositivo qualquer restrição à validade da legislação posterior. Por outro lado, define-se ali, tão-somente, a destinação dos recursos oriundos da arrecadação do PIS/PASEP sem outras conotações.

Ressalte-se que a LC 17/73 não alterou a sistemática da LC 07/70, simplesmente elevou a alíquota a ser aplicada de 0,5% para 0,75%. Repise-se que essa majoração de alíquota em nenhum momento foi questionada pela empresa na esfera judicial e tampouco reputada inconstitucional pelo Pretório Excelso.

Assim, prevalece a majoração da alíquota estabelecida na LC 17/73, restando certa a aplicação da alíquota de 0,75% sobre a base de cálculo do PIS no período de apuração em análise.

SEMESTRALIDADE

Quanto à semestralidade, o Parecer PGFN/CRJ/Nº 2.143/2006, com base no qual foi editado o Ato Declaratório PGFN nº 8, de 16/11/2006, contém a seguinte afirmação em seu item I,2:

(...) (transcreve o Parecer que tem o objetivo de impedir que a SRF constitua o crédito tributário relativo à semestralidade do PIS, bem como obrigando-a a rever de ofício os lançamentos já efetuados, nos termos do artigo 19 da Lei nº 10.522/2002, desde que inexistia outro fundamento relevante, reconhecendo que o parágrafo único do art. 6º da Lei Complementar nº 7, de 7 de setembro de 1970, trata da base de cálculo e não do prazo de recolhimento da contribuição para o PIS)

Isso implica no reconhecimento administrativo da semestralidade na vigência dos Decretos-lei 2.445 e 2.449/88, devendo ser aplicado também ao caso em questão.

MULTA DE OFÍCIO

Ressalte-se, por oportuno, que constituindo a DCTF instrumento de confissão de dívida hábil e suficiente à exigência do crédito tributário, nos termos do artigo 5º do Decreto 2.124/84, deverá ser revisto o lançamento para excluir a multa de ofício, em consonância com a orientação contida na Solução de Consulta Interna nº 3, de 08/01/2004, que estabelece em seu item 22 que, no julgamento dos processos pendentes, cujo crédito tributário tenha sido constituído com base no art. 90 da MP nº 2.158-35, "em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea "c" da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 — Código Tributário Nacional, é cabível a exoneração da multa de lançamento de ofício sempre que não tenha sido verificada nenhuma das hipóteses previstas no art. 18 da Lei nº 10.833, de 2003, ou seja, que as diferenças apuradas tenham decorrido de compensação indevida em virtude de o crédito ou o débito não ser passível de compensação por expressa disposição legal, de o crédito ser e natureza não tributária, ou em que tenha ficado caracterizada a prática de sonegação, fraude ou conluio".

.Não tendo sido localizado a empresa, a intimação fez-se por edital, conforme comprovante de fl. 109.

O Recurso voluntário alega que a ação judicial do PIS – Decretos-leis 2.445 e 2.449, de 1988, que a autuação desconheceu, já teria transitado em julgado e que a compensação dos créditos resultantes teria sido informada em DCTF, pelo que não procede o auto de infração. Além disso, a própria decisão recorrida determinou que, para fins de cobrança, deveriam ser observadas as conclusões do processo judicial, mas que, sem que nada disso fosse observado, a Recorrente recebeu aviso de cobrança. Insiste na decadência dos fatos geradores de maio e junho de 1998, uma vez que o auto de infração foi lavrado em julho de 2003, ou seja, após o prazo de 5 anos do artigo 150, § 4º, do CTN. Transcreve decisões do antigo Conselho de Contribuintes que o favoreceriam, além de doutrina e acórdãos do STJ,

requerendo ao final a legitimação das compensações, diante do reconhecimento judicial do pagamento indevido, com a extinção da cobrança.

É o relatório.

Voto

Conselheiro FÁBIO LUIZ NOGUEIRA, Relator

O recurso é tempestivo, atende aos requisitos de admissibilidade previstos na lei e deve ser conhecido.

A autuação é resultante de auditoria interna da DCTF, sob a alegação de “Proc Jud Não Comprova”.

O Recorrente, por sua vez, comprovou (fls. 57 e seguintes) a existência do processo judicial e o trânsito em julgado, antes da lavratura do auto de infração. Na ação foram reconhecidos os créditos relativos ao PIS Decretos-lei 2.445 e 2.449, de 1988, utilizados na compensação, que foi objeto de lançamento neste processo.

Parece-me incontestável, portanto, a existência de ação judicial. E o reconhecimento dos créditos.

Entendo que o caso não se resolve apenas e tão somente com a aplicação da Súmula 01 do CARF, como pretendeu a decisão recorrida. A questão aqui é outra.

O lançamento decorre da declaração registrada em DCTF de compensação efetuada com base em processo judicial, sendo que a autoridade fiscal entendeu tratar-se de “falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata”, sob a ocorrência de processo judicial não comprovado.

Assim, não há dúvida quanto à existência do processo judicial (a própria Decisão Recorrida confirma o fato), inclusive com o trânsito em julgado.

Considerando que a fundamentação original do auto de infração não se confirmou, uma vez que ficou demonstrada a existência do processo judicial, deve ser cancelado o auto de infração.

Nesse sentido, vem decidindo esse Egrégio Conselho, conforme se depreende do trecho do acórdão a seguir transcrito (Processo 13987.000148/2002-18 – Recurso 137.761 – Acórdão 201-81.352), da Relatoria do ilustre Conselheiro Maurício Taveira e Silva:

”...

Assim, o lançamento efetuado decorreu do fato de o processo judicial não ter sido comprovado. Contudo, conforme se verifica, a existência do processo foi comprovada, inclusive com o trânsito em julgado em 12/12/2000. Quanto ao fato de existir ou não crédito a ser compensado, embora se presuma que essa divergência decorre da descon sideração da semestralidade, não

foi a motivação do lançamento e, portanto, está fora de questão essa análise.

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 de Lima e Maria Teresa Martinez 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, discorreremos 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 g76 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. ²⁷⁶ 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.-125219), 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 nº 4.717/65, art. 22. Mais recentemente houve a edição da Lei nº 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).

Assim, tendo em vista que o lançamento não teve como motivação a ausência de crédito tributário para a compensação pretendida, originando-se, tão-somente, de processo judicial não comprovado, até porque o processo não foi objeto de análise prévia, e tendo sido, posteriormente, demonstrada a regular existência de medida judicial correspondente, repise-se, não pode a autoridade julgadora suprir procedimentos próprios da autoridade lançadora, agravando a exigência, modificando os

argumentos, fundamentos e motivação do auto, nem tampouco aprimorar o lançamento.

Feitas essas considerações, dou provimento ao recurso voluntário para determinar o cancelamento do auto de infração.

(ASSINADO DIGITALMENTE)

FÁBIO LUIZ NOGUEIRA