



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

**Processo n°** 13746.000935/2002-94  
**Recurso n°** 01 Voluntário  
**Acórdão n°** **3301-01.501 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**  
**Sessão de** 26 de junho de 2012  
**Matéria** PIS/Pasep  
**Recorrente** APA CONFECÇÕES LTDA  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/10/1997

**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 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária da Terceira Seção de Julgamento, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro José Adão Vitorino de Moraes.

Rodrigo da Costa Pôssas

Presidente

Antônio Lisboa Cardoso

Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: José Adão Vitorino de Moraes, Antônio Lisboa Cardoso (relator), Amauri Amora Câmara Júnior, Andrea Medrado Darzé, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas (Presidente).

## Relatório

Cuida-se de recurso e face de acórdão da DRJ de que julgou parcialmente procedente o auto de infração decorrente de auditoria em DCTF do período de apuração de 01/10/97 a 31/10/97, tendo em vista a ocorrência “*proc jud não comprova*”.

Segundo consta do acórdão recorrido, com a impugnação a interessada apresentou cópia da sentença da Ação Ordinária relativa ao processo nº 94.0013694-3 (ao invés de 97.0013694-3, declarado na DCTF), entretanto o referido crédito tributário não se encontrava com sua exigibilidade suspensa, tendo em vista que somente em 17/04/1998, ocorreu o trânsito em julgado da decisão do TRF da 2ª Região, reconhecendo a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e 2.449/88.

A decisão recorrida manteve a exigência, contudo exonerou a Recorrente do pagamento da multa de ofício, com fulcro na retroatividade benigna, com fundamento no art. 18, da Lei nº 10.833/2003, conforme infere-se da ementa a seguir reproduzida:

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

Período de apuração: 01/10/1997 a 31/10/1997

**COMPENSAÇÃO COM PROCESSO JUDICIAL. EXIGIBILIDADE SUSPensa. NÃO COMPROVAÇÃO.**

Constatado que à época do lançamento não havia amparo judicial às compensações declaradas, regular é a exigência.

**MULTA DE OFÍCIO.**

Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício no lançamento decorrente de vinculação não comprovada, apurada em declaração prestada pelo sujeito passivo.

**Impugnação Improcedente**

**Crédito Tributário Mantido em Parte**

**Cientificada em**

De acordo com os documentos juntados aos autos, a Recorrente ingressou em 02/05/94, com a Ação Ordinária de Repetição de Indébito, nos autos do processo nº 97.02.23708-4, cuja respectiva v. sentença foi publicada em 10/10/96 (certidão à fl. 204, do processo digitalizado), na qual foi declarada a inconstitucionalidade dos mencionados Decretos-Leis, condenando a União a restituir às diferenças relativas às majorações introduzidas na cobrança do PIS, *in verbis*:

**Isto posto, julgo procedente o pedido, para condenar a UNIÃO FEDERAL a restituir à Autora as diferenças relativas às majorações introduzidas na cobrança do PIS pelos Decretos-leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, corrigidas monetariamente desde a data do respectivo recolhimento até a da efetiva devolução (Súmula nº 46/TFR), acrescidas de juros de mora de 1% ao mês, contados a partir do trânsito em julgado desta sentença, na forma do art. 167, parágrafo único, do CTN.**

Cientificada em 11/07/2011 (AR – fl. 49, do processo digital), foi interposto o recurso voluntário de fls. 69 e seguintes, em 09/08/2011, aduzindo, em síntese, que apesar de

ter ocorrido erro quanto ao número do processo no preenchimento da DCTF (transmitida em 03/02/98), de modo que o processo correto era 94.0013694-3, junto à 22ª Vara Federal do Rio de Janeiro, cuja sentença foi proferida em 10/09/96, e o acórdão do TRF da 2ª Região em 16/09/97 (trânsito em julgado em 17/04/98), assim sendo, quando da transmissão da DCTF (03/02/98) poderia realizar a compensação, nos termos do art. 66, da Lei nº 8.383/91.

Com a finalidade de demonstrar a certeza do procedimento adotado por ela, cita a Súmula nº 15, do CARF:

“A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº. 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior.”<sup>7</sup> (grifa-se)

É o relatório.

## Voto

Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, Relator

O recurso é tempestivo e encontra-se revestido das demais formalidades necessárias à sua admissibilidade, por isso dele conheço.

No presente processo cuida-se de recurso contra a decisão da DRJ do Rio de Janeiro (II), que julgou parcialmente procedente o auto de infração decorrente de auditoria em DCTF, transmitida em 03/02/98, constando a compensação do crédito tributário relativo ao PIS/Pasep do período de apuração de 01/10/97 a 31/10/97, utilizando-se para tanto, o indébito do próprio PIS/Pasep recolhido sob à égide dos inconstitucionais Decretos-leis nº 2.445/88 e 2.449/88, amparado em sentença proferida na Ação Ordinária de Repetição de Indébito objeto do processo nº 94.0013694-3, proferida pela 22ª Vara Federal do Rio de Janeiro, proferida em 16/09/97, publicada em 10/10/96, com o trânsito em julgado ocorrendo tão somente em 17/04/98.

De acordo com a decisão recorrida o contribuinte, ora Recorrente, trouxe aos autos cópia da Sentença (fls. 11/13) exarada na Ação Exordial nº 94.0013694-3 (ao invés de 97.0013694-3, conforme constou da DCTF).

Ora, o simples erro de fato quanto ao ano do processo não quer dizer que o processo não foi comprovado.

Logo, a decisão recorrida julgou improcedente a impugnação sustentando que o crédito tributário não se encontrava com a exigibilidade suspensa, visto que não houve a comprovação do processo (“*proc jud não comprova*”), todavia, o processo não só existe como está devidamente comprovado nos autos, a saber o processo nº 94.0013694-3, que tramitou pela 22ª Vara Federal do Rio de Janeiro, conforme documento de fls. 11/13.

Encontrado o processo, porque juntado aos autos pela Recorrente, a decisão recorrida sustenta que o decisum era tão-somente para a repetição dos pagamentos efetuados a maior, logo, não estava autorizada a promover as compensações pleiteadas.

Portanto, a contribuinte apresentou impugnação com argumentos generalistas juntando documentos comprobatórios da existência de ação judicial.

Em nenhum momento anterior ao auto de infração houve notificação à contribuinte sobre as divergências inicialmente apuradas, conforme exige o art. 142 do Código Tributário Nacional, que assim estabelece:

*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.

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, obrigou-se a apresentar argumentos genéricos e não correspondentes à fundamentação legal e 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 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 vênias para introduzir parte do voto proferido pelo I. Conselheiro Neicyr de Almeida, (Ac. 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.

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 auto de infração *ab initio*.

Sala das Sessões, em 26 de junho de 2012

Antônio Lisboa Cardoso