



Ministério da Economia
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



Processo nº 13748.000544/2002-50
Recurso Voluntário
Acórdão nº 3402-007.400 – 3ª Seção de Julgamento / 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária
Sessão de 24 de junho de 2020
Recorrente POLYCART INDÚSTRIA E COMÉRCIO DE MANUFATURADOS DE PAPÉIS LTDA
Interessado FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL (COFINS)

Ano-calendário: 1997

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPROVAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. ALTERAÇÃO EM SEDE DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Comprovado pelo sujeito passivo que o processo judicial de compensação dos débitos informados em DCTF efetivamente existia, e do qual figurava no pólo ativo, ao contrário do consignado na motivação fática do lançamento de ofício (“Proc jud de outro CNPJ”) levado a efeito em decorrência de auditoria interna das declarações, não pode o julgador administrativo manter o Auto de Infração “eletrônico” por outro fundamento, havendo, assim, que ser considerado improcedente.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiros Maria Aparecida Martins de Paula e Pedro Sousa Bispo, que negavam provimento ao recurso. A Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula manifestou intenção de apresentar declaração de voto.

(documento assinado digitalmente)

Rodrigo Mineiro Fernandes – Presidente e Relator

Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Maria Aparecida Martins de Paula, Maysa de Sá Pittondo Deligne, Pedro Sousa Bispo, Cynthia Elena de Campos, Silvio Rennan do Nascimento Almeida, Renata da Silveira Bilhim, Sabrina Coutinho Barbosa (Suplente convocada) e Rodrigo Mineiro Fernandes (Presidente). Ausente a Conselheira Thais de Laurentiis Galkowicz.

Fl. 2 do Acórdão n.º 3402-007.400 - 3ª Seju/4ª Câmara/2ª Turma Ordinária
Processo n.º 13748.000544/2002-50

Relatório

Por bem descrever os fatos, adoto o relatório da douta Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento de Ribeirão Preto, até aquela fase processual:

“Trata-se de Auto de Infração eletrônico decorrente do processamento da DCTF do ano-calendário 1997, lavrado em 08/05/2002, exigindo crédito tributário no valor total de **R\$ 104.387,14**, discriminado em Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social – COFINS, multa de ofício vinculada e juros de mora, relativo a falta de recolhimento e declaração inexata de débitos dos 3º e 4º trimestres/97 (PA 01-08/97 a 01-12/97), porque correspondente a outro CNPJ o processo judicial vinculado (nº 93.0025268-2) que ensejou a compensação sem DARF do crédito tributário, cuja infração foi enquadrada nos dispositivos legais indicados no demonstrativo de e-fl. 15.

A contribuinte foi cientificada do auto de infração, por via postal, em 07/06/2002. Inconformada, apresentou impugnação, em 21/06/2002, acompanhada de documentos.

Alega que a cobrança resta inexigível porque a falta de recolhimento tem amparo em Acórdão proferido nos autos de Apelação Cível 165138/RJ (processo originário nº 93.0025268-2), pela Egrégia Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da Segunda Região.

Quanto à multa de lançamento de ofício, entende ser incabível, diante da confissão dos débitos declarados. Cita jurisprudência.

Por fim, contrapõe-se acerca dos juros cobrados à taxa Selic, dizendo ser indexador da taxa média de juros que remunera o capital investido nos títulos de dívida pública, inaplicável aos débitos tributários. Ainda, entende afrontar o princípio da segurança jurídica e da legalidade. Cita doutrina e jurisprudência.

Encerra protestando pelo cancelamento do auto de infração, porque extinto o crédito tributário nele lançado, na forma do art. 156, II, do CTN. Subsidiariamente, requer a supressão da multa de lançamento de ofício e dos juros à taxa Selic.”

A 11ª Turma da DRJ Ribeirão Preto, por meio do Acórdão **14-61.134** de 6 de junho de 2016 (fls. 81 a 90), julgou parcialmente procedente a impugnação, e manteve parcialmente o crédito tributário trazido a litígio, cancelando-se a multa de lançamento de ofício, sem prejuízo da incidência da multa de mora. O referido acórdão recebeu a seguinte ementa:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Ano-calendário: 1997

DÉBITO DECLARADO EM DCTF. FALTA DE RECOLHIMENTO. COMPENSAÇÃO NÃO COMPROVADA. MULTA DE OFÍCIO VINCULADA.

Mantém-se a exigência fiscal dos valores declarados em DCTF, cuja compensação não tenha sido comprovada na escrituração. Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício no lançamento decorrente de pagamentos não comprovados, apurados em declaração prestada pelo sujeito passivo, por se configurar hipótese diversa daquelas versadas no art. 18 da Medida Provisória nº 135/2003, convertida na Lei nº 10.833/2003.

JUROS DE MORA.

O crédito tributário não integralmente pago no vencimento é acrescido de juros de mora, seja qual for o motivo determinante da falta. A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia - SELIC para títulos federais.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Devidamente cientificado da decisão de primeira instância, o contribuinte apresentou seu Recurso Voluntário (fls.95 a 98), alegando a improcedência do lançamento efetuado, a modificação do critério jurídico pela DRJ, com expressa menção à teoria dos motivos determinantes.

O processo foi encaminhado a este Conselho para julgamento e posteriormente distribuído a este Relator.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Rodrigo Mineiro Fernandes, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e atende aos demais requisitos de admissibilidade, devendo ser conhecido.

Conforme relatado, trata-se de Auto de Infração eletrônico de COFINS, relativo à revisão de DCTF referente ao ano-calendário 1997, com a acusação de falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata, e ocorrência "Proc. jud. de outro CNPJ".

Folha de Continuação do AUTO DE INFRAÇÃO N.º 0002059

CNPJ : 28.189.835/0001-50

NOME EMPRESARIAL: POLYCART IND E COM DE MANUFATURADOS DE PAPEIS LTDA

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL - COFINS/1997

9 - Contexto

O presente Auto de Infração originou-se da realização de Auditoria Interna na(s) DCTF discriminada(s) no quadro 3 (três), conforme IN-SRF nº 045 e 077/96.

Foi(ram) constatada(s) Irregularidade(s) no(s) crédito(s) vinculado(s) informado(s) na(s) DCTF, conforme Indica(s) no Demonstrativo de Créditos Vinculados não Confirmados (Anexo I), e/ou no "Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na(s) DCTF" (Anexos Ia ou Ib), e/ou "Demonstrativo de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento" (Anexos IIa ou IIb), e/ou no "Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar" (Anexo III) e/ou no "Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar - Não Pagos ou Pagos a Menor" (Anexo IV). Para efetuar o pagamento da(s) diferença(s) apurada(s) em Auditoria Interna, objeto deste Auto de Infração, o contribuinte deve consultar as "Instruções de Pagamento" (Anexo V).

10 - Código de Capitulação, Descrição dos fatos e Enquadramento Legal

Receita	Período de Vigência	Fatos e Enquadramento Legal
		Descrição
2172	01/04/1997 31/12/1997	FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, conforme Anexo III. "DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR", em anexo.
		ARTS 1 A 4 LC 70/91; ART 1 L 9249/95; ART 57 L 9069/95; ARTS 56 E PAR UN, 60 E 66 L 9430/96.
		MULTA VINCULADA: ART 160 L 5172/66; ART 1 L 9249/95; ART 44 E INC I E PAR 1 INC I L 9430/96. JUROS DE MORA: ART 161 PAR 1 L 5172/66; ART 43 PAR UN E ART 61 PAR 3 L 9430/96.

ANEXO I - DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS

DECLARAÇÃO: TERCEIRO TRIMESTRE DE 1997

(NÚMERO 0000100199700191241)

TRIBUTO: COFINS

VALORES EM REAIS

CÓD. REC.	PERÍODO DE APUR.	DATA DE VENC.	NÚMERO DO DÉBITO	VALOR DO DÉBITO APURADO DECLARADO	CRÉDITO VINCULADO TOTAL/PARCIALMENTE NÃO CONFIRMADO	DECLARADO		CONFIRMADO		VALOR NÃO CONFIRMADO (*)	OCORRÊNCIA
						NÚMERO DO PROCESSO	VALOR	NÚMERO DO PROCESSO	VALOR		
2172	01-09/1997	10/09/1997	2576575	6.998,20	Como s/ DARF-Outros -P/JJ	93.0025268-2	6.998,20		0,00	6.998,20	Proc jud de outro CNPJ
2172	01-09/1997	10/10/1997	2678576	7.018,11	Como s/ DARF-Outros -P/JJ	93.0025268-2	7.018,11		0,00	7.018,11	Proc jud de outro CNPJ

Portanto, a declaração foi considerada como inexata devido à alegada inconsistência do número do CNPJ informado no processo 93.0025268-2. Esta foi a motivação para a lavratura do Auto de Infração eletrônico. Entretanto, ainda em sede de Impugnação, a empresa consignou, de forma direta e clara, que a ação judicial foi proposta em listisconsórcio com outras empresas, fato este devidamente constatado pela DRJ.

Transcrevo excerto do voto condutor do acórdão recorrido, com as constatações do julgador *a quo* acerca da referida ação judicial:

“Como relatado, a ação judicial n.º 93.0025268-2, vinculada na DCTF ao crédito tributário ora lançado, deixou de ser considerada por corresponder a outro CNPJ.

Em sua defesa, a interessada se limitou a argumentar que a falta de recolhimento tem amparo em Acórdão proferido nos autos de Apelação Cível 165138/RJ (processo originário n.º 93.0025268-2), concluindo restar extinto o crédito tributário, nos termos do art. 156, II, do CTN (compensação). Anexa cópia da petição inicial e das sentenças do Juízo da 20ª Vara da Justiça Federal e do Tribunal Regional Federal da 2ª Região.

Compulsando-se a inicial da referida ação judicial (ação declaratória n.º 93.0025268-2), trazida na impugnação, observa-se que, em verdade, foi impetrada por uma pluralidade de pessoas jurídicas, aí incluída a contribuinte:

“GABIMED COMÉRCIO DE PRODUTOS HOSPITALARES LTDA, (...);
POLYCART IND. COM. MANUFATURADOS DE PAPÉIS LTDA, (...),
inscrita no CGC/MF sob o n.º 28.189.835/0001-50; CASA DE SAÚDE SÃO MIGUEL, (...); OMNIUM CIENTIFICO IMPORTAÇÃO E COMÉRCIO LTDA,

(...), E SUAS FILIAIS (...), vem, devidamente representadas por seus advogados (...), propor a presente **AÇÃO DECLARATÓRIA** em face da **UNIÃO FEDERAL**, devidamente representada na pessoa de seus ilustres procuradores e do **INSS – Instituto Nacional de Seguridade Nacional**, também devidamente representada, tendo em vista os fatos e fundamentos de direito a seguir expostos: (...).” (destaques acrescidos)

Consta como objeto da ação o seguinte:

“O PEDIDO

13.0 Isto posto, demonstrada a **inconstitucionalidade dos diplomas responsáveis pela manutenção e majoração do extinto FINSOCIAL**, pelo que, nos termos da lei, a **compensação dos respectivos valores indevidamente recolhidos, resulta em providência de direito**, vem a V.Exa requerer o seguinte:

13.1 a citação da União Federal, na pessoa de seus representantes legais, estes sito (...), bem como do INSS, na qualidade de litisconsorte, para, sob o prazo e as penas de lei, querendo respondam a presente,

13.2 a oitiva do MPF, na condição de custos legis,

13.3 requerem, finalmente a procedência da presente, reconhecendo-se incidenter tantum a **inconstitucionalidade dos arts. 9º da lei 7.689/88, 7º da lei 7.787/89, 1º da lei 7.894/89, 1º da lei 8.147/90, bem como da IN 67/92 e OSC/INSS-DAF 6/92, para que seja declarada, por sentença, art. 4º do CPC, a existência de relação jurídica entre as partes, in casu, o direito das Autoras de efetuar a compensação de seus créditos, advindos do indébito em causa, nos termos do art. 66 da lei 8.383/91, junto aos Réus, face as prestações, vencidas e (ou) vincendas, devidas ao COFINS, PIS, Contribuição Sobre Folha de Salários e Contribuição Social Sobre o Lucro das Pessoas Jurídicas, condenando-os ao pagamento das custas, bem como honorários advocatícios, na base legal máxima, por ser medida de JUSTIÇA;” (destaques acrescidos)**

Como se vê, a ação objetiva o reconhecimento da inconstitucionalidade da manutenção e majoração da alíquota do FINSOCIAL e o direito da compensação de tais créditos recolhidos indevidamente com a COFINS, inclusive.

A ação foi julgada procedente pela Juíza da 20ª Vara Federal/RJ, em decisão datada de 26/08/97, sujeita a duplo grau de jurisdição, nos seguintes termos:

“ISTO POSTO

Pela fundamentação supra, **JULGO PROCEDENTE O PEDIDO**, a fim de declarar o direito das autoras de compensar o crédito oriundo do pagamento a maior do FINSOCIAL tendo em vista ser indevida a majoração de sua alíquota originária, produzida pela artigo 7º da Lei 7787/89, e demais leis que alteraram as alíquotas, mantida a exigência nos termos do Decreto-Lei 1940/82, consoante o disposto no artigo 56 do Ato das Disposições Constitucionais Transitórias da Constituição Federal de 1988, **tudo devidamente corrigido, desde cada recolhimento indevido até a data da efetiva compensação, aplicando-se até 31 de janeiro de 1991 o IPC; no período de 01 de fevereiro de 1991 a 31 de dezembro de 1991 o INPC; a partir de 01 de janeiro de 1992, a UFIR, face a expressa previsão em lei, com as prestações vencidas e vincendas referentes a contribuição de financiamento da seguridade social (COFINS), o PIS, a Contribuição Social sobre o Lucro, e a contribuição instituída pelo artigo 3º, inciso I, da Lei n. 7787/89, ressalvado o direito do Ente Público de fiscalizar de modo efetivo a regularidade da compensação, podendo, para tanto, realizar diligências na sede do contribuinte para exame e verificação de seus livros.”**

(destaques acrescidos)

Na respectiva Apelação Cível n.º 98.02.09917-1 (n.º 0009917-22.1998.4.02.0000), assim foi ementado o julgamento do E. Tribunal Regional Federal da 2ª Região:

E M E N T A

TRIBUTÁRIO. FINSOCIAL. ALTERAÇÃO DE ALÍQUOTAS. INCONSTITUCIONALIDADE. COMPENSAÇÃO. PRESCRIÇÃO.

*- A jurisprudência do STF está pacificada no sentido da **inconstitucionalidade do art. 9º da Lei n.º. 7689/88, do art. 7º da Lei n.º. 7.787/89, do art. 1º da Lei n.º. 7.894/89 e do art. 1º da Lei n.º. 8.147/90, exceto quando se tratar de empresa exclusivamente prestadora de serviços, o que não é o caso da autora. O primeiro desses dispositivos legais mantinha em vigor a contribuição social de que trata o Decreto-lei n.º 1.940/82 e as suas alterações posteriores.***

Os demais cuidaram das modificações das alíquotas desta contribuição.

*II - O art. 66 da Lei na 8.383/91 permite que se efetue automaticamente a **compensação de tributos, com a condição estabelecida no parágrafo 1º, de que seja entre contribuições da mesma espécie, podendo o contribuinte, inclusive, efetuar tal compensação por iniciativa própria, conforme entendimento do STJ, externado no ERESP 78.386-MG.***

*III - Não é possível a **compensação de valores arrecadados pelo INSS com valores arrecadados pela Receita Federal, pois não haveria como proceder ao encontro de contas.***

*IV - o STJ pacificou o entendimento de que o prazo prescricional tem por termo inicial a data da declaração de inconstitucionalidade da lei a que se fundamentou o gravame. Portanto, como a **declaração de inconstitucionalidade das leis que majoraram as alíquotas do FINSOCIAL ocorreu no julgamento do Recurso Extraordinário 150.764 -PE, cujo acórdão foi publicado em 02/04/93, portanto há menos de cinco anos do ajuizamento da presente ação, não se consumou a prescrição de nenhuma parcela paga com base naquelas leis.***

V - Apelação da União Federal e Remessa Necessária improvidas.

Apelação do INSS provida.

A C Ó R D Ã O

Decide a Segunda Turma do Tribunal Regional Federal da Segunda Região, por unanimidade, negar provimento à apelação da União Federal e à remessa necessária e dar provimento à apelação do INSS, na forma do voto do Relator.”(destaques acrescidos)

Observe-se que o Tribunal da 2ª Região manteve o decidido no Juízo da 20ª Vara da Justiça Federal, acerca da inconstitucionalidade da majoração da alíquota do FINSOCIAL e do direito à compensação dos valores recolhidos indevidamente entre contribuições da mesma espécie, afastando a decadência objeto da Apelação da União, bem como vedando a compensação de valores arrecadados pelo INSS com créditos tributários da RFB. Ainda, ratificou os termos da sentença acerca da correção monetária do indébito de FINSOCIAL, conforme os fundamentos abaixo:

“Quanto à correção monetária, resta acertada a sentença no sentido dos valores serem corrigidos desde os respectivos pagamentos, pois está

de acordo com os termos da Súmula 46 do ex-TRF. O entendimento do STJ está firmado no sentido de ser cabível a correção dos valores que se pretende compensar no período anterior a janeiro de 1992, quando foi criada a UFIR. Isto porque não seria razoável que todos os valores recolhidos indevidamente antes daquela data permanecessem inalterados sofrendo significativa desvalorização. Veja-se a respeito o seguinte acórdão:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO. TRIBUTÁRIO. COMPENSAÇÃO. FINSOCIAL E COFINS. CORREÇÃO MONETÁRIA. ÍNDICES.

Os valores pagos indevidamente, a título de FINSOCIAL, são compensáveis com parcelas de COFINS, incidindo a correção monetária calculada pelo IPC até janeiro de 1992, a partir de quando serão aplicáveis os índices da UFIR.

(Proc. Nº. 9700400395/GO – Rel. Min. Hélio Mosimann – DJ 17/08/98 – pág. 55).” (destaques acrescidos)”

Ainda assim, a despeito das decisões judiciais trazidas na defesa, o julgador *a quo* entendeu que inexistiria nos autos a comprovação do direito líquido e certo acerca do indébito de FINSOCIAL alegado e da sua efetiva utilização no encontro de contas com a COFINS, mantendo parcialmente o lançamento efetuado. Segundo seu entendimento, a interessada deveria ter apresentado a certidão de objeto e pé da referida ação, bem como os DARF dos recolhimentos do FINSOCIAL que ensejaram o direito creditório reclamado, acompanhado de planilha de correção do correspondente indébito e de sua compensação com débitos da COFINS, acompanhado dos competentes registros da sua escrituração contábil e fiscal.

A Recorrente alega a modificação do critério jurídico adotado no lançamento, visto que consta expressamente como fundamento do Auto de Infração a falta de comprovação do processo judicial indicado na DCTF; aponta a violação a teoria dos motivos determinantes.

Assiste razão à Recorrente.

Constata-se que a única motivação trazida no Auto de Infração para admitir a declaração como "inexata" era a existência de processo judicial de outro CNPJ, razão esta que foi devidamente afastada. Dessa forma, a manutenção da autuação por outro motivo implicaria em modificação do critério jurídico da autuação, que não pode ser admitida.

Esse foi o entendimento da Câmara Superior de Recursos Fiscais no acórdão 9303-008.450, de relatoria do Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPROVAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. ALTERAÇÃO EM SEDE DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Comprovado pelo sujeito passivo que o processo judicial de compensação dos débitos informados em DCTF efetivamente existia, e do qual figurava no pólo ativo, ao contrário do consignado na motivação fática do lançamento de ofício ("Proc jud de outro CNPJ") levado a efeito em decorrência de auditoria interna das declarações, não pode o julgador administrativo manter o Auto de Infração "eletrônico" por outro

fundamento (como necessidade do trânsito em julgado), havendo, assim, que ser considerado improcedente.

(Acórdão 9303-008.450, data da Sessão 16/04/2019, Relator Conselheiro Rodrigo da Costa Pôssas)

Este colegiado também decidiu no mesmo sentido, por maioria de votos, no acórdão 3402-006.833, de relatoria da Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne:

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. COMPROVAÇÃO DE INSUBSISTÊNCIA DA FUNDAMENTAÇÃO. IMPROCEDÊNCIA. ALTERAÇÃO EM SEDE DE JULGAMENTO ADMINISTRATIVO. IMPOSSIBILIDADE.

Comprovado pelo sujeito passivo que o processo judicial de compensação dos débitos informados em DCTF efetivamente existia, e do qual figurava no pólo ativo, ao contrário do consignado na motivação fática do lançamento de ofício ("Proc jud de outro CNPJ") levado a efeito em decorrência de auditoria interna das declarações, não pode o julgador administrativo manter o Auto de Infração "eletrônico" por outro fundamento, havendo, assim, que ser considerado improcedente.

(Acórdão 3402-006.833, data da Sessão 22/08/2019, Relatora Conselheira Maysa de Sá Pittondo Deligne)

Assim como na referida decisão, também adoto o voto do Conselheiro Antônio Carlos Atulim trazido no Acórdão 3402-004.118, com fulcro no art. 50, §1º, da Lei n.º 9.784/99, que traz com clareza seus fundamentos à luz da teoria dos motivos determinantes do ato administrativo:

"Uma coisa é dizer que a compensação foi feita com base em processo administrativo inexistente e outra coisa totalmente distinta é não aceitar a compensação porque, no processo administrativo existente, o contribuinte não formulou pedido prévio à Receita Federal em relação aos meses de junho a dezembro 1998.

O erro da Administração é flagrante porque no auto de infração foi incluído o mês de maio de 1998, em relação ao qual posteriormente a própria Administração verificou que havia pedido prévio de compensação. Essa constatação revela a fragilidade das exigências formalizadas por meio do autos de infração eletrônicos, que se baseiam no mero cruzamento de informações existentes nos sistemas da Receita Federal.

No caso dos autos, os créditos utilizados em compensação são originários da conversão em renda de depósitos judiciais efetuados na ação ordinária 92.58094 onde o contribuinte discutiu a exigência do Finsocial/Cofins (fls. 38/44).

A compensação entre PIS e Cofins estava sujeita a pedido prévio, a teor do que determinava o art. 74 da Lei n.º 9.430/96. **Então o problema não reside na inexistência do processo n.º 13808.003062/9806, como constou na fundamentação do auto eletrônico. O problema é que o contribuinte não fez o pedido prévio de compensação em relação aos períodos de junho a dezembro de 1998, só tendo informado a compensação em DCTF.**

Conclui-se daí, que (i) o vício de procedimento (falta de intimação prévia determinada pelo art. 7º da Lei n.º 10.426/2002), acarretou a falsa causa do auto de infração, conforme comprovado pela documentação anexa ao processo; e (ii) **a exigência do PIS**

consubstanciada neste auto de infração não pode ser mantida nem pelo fundamento invocado pela DRJ, pois a modificação da motivação do lançamento exige a realização de um novo lançamento. Não há como trocar a fundamentação do auto de infração nas decisões proferidas no âmbito do processo administrativo de determinação e exigência de créditos tributários, sob pena de acarretar cerceamento de defesa do contribuinte e supressões de instâncias de julgamento.

Da obra de Hely Lopes Meirelles extrai-se o seguinte excerto:

“(...) A teoria dos motivos determinantes funda-se na consideração de que os atos administrativos, quando tiverem sua prática motivada, ficam vinculados aos motivos expostos, para todos os efeitos jurídicos. Tais motivos é que determinam e justificam a realização do ato, e, por isso mesmo, deve haver perfeita correspondência entre eles e a realidade. Mesmo os atos discricionários, se forem motivados, ficam vinculados a esses motivos como causa determinante de seu cometimento e se sujeitam ao confronto da existência e legitimidade dos motivos indicados. Havendo desconformidade entre os motivos e a realidade o ato é inválido. (...)” (in: Curso de Direito Administrativo Brasileiro. São Paulo: Malheiros, 25 ed., pp. 186/187).

No caso dos autos, é evidente o descompasso entre a motivação do auto de infração e a situação real do contribuinte. Contudo, a autuação foi lastreada na inexistência do processo administrativo nº 13808.003062/9806 informado nas DCTF e o contribuinte elidiu a causa da autuação, comprovando a existência do processo 13808.003062/9806. Com base nesses fundamentos, voto no sentido de dar provimento ao recurso." (Processo 19679.006253/2003-01 Data da Sessão 23/05/2017 Relator Antonio Carlos Atulim Nº Acórdão 3402-004.118)”

Afastada, portanto, a causa trazida na autuação para sua lavratura, ela deve ser cancelada por vício em sua motivação.

Diante do exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário para cancelar o Auto de Infração lavrado por vício em sua motivação.

É como voto.

(assinado com certificado digital)

Rodrigo Mineiro Fernandes

Declaração de Voto

Conselheira Maria Aparecida Martins de Paula

Na sessão de julgamento divergi do voto do Ilustre Conselheiro Relator e, em que pese tenha sido vencida na votação, apresento abaixo minhas razões de decidir.

Em meu entendimento a decisão da DRJ não representou violação à teoria dos motivos determinantes nem alteração no critério jurídico adotado no lançamento.

A motivação do lançamento foi, e continua sendo após a decisão da DRJ, a existência de um débito declarado e não pago. Houve “FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL. DECLARAÇÃO INEXATA”, como consta no auto de infração, eis que tal débito estava informado em DCTF pela contribuinte e não se verificou o pagamento no montante correspondente.

Com relação à questão da “ocorrência” “proc. jud. não comprova”, trata-se de um critério da Administração Fazendária para selecionar contribuintes para fiscalizar em face de divergências quanto à identificação do processo judicial do qual poderia advir a condição de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN) informada na DCTF.

Em situação semelhante no Acórdão nº 3002-000.833, de 15 de agosto de 2019, este CARF decidiu nesse mesmo sentido sob Voto Condutor da Conselheira Larissa Nunes Girard, proferido nos seguintes termos:

Consta da notificação, no campo Descrição dos fatos e Enquadramento legal, que o motivo do lançamento é a falta de recolhimento ou pagamento do principal e a declaração inexata. A capitulação legal informada refere-se ao não pagamento de um tributo. O lançamento foi efetivado porque não houve a quitação dos débitos de Cofins, situação que remanesce parcialmente até o momento. Se houvesse a possibilidade de lavrar um auto de infração em 2019 para exigir a parte faltante, a base legal seria exatamente a mesma.

Sobre essa questão, trago a explanação do conselheiro Emanuel Carlos Dantas de Assis, que endosso na integralidade:

Entendo diferente porque o pressuposto fático do lançamento é, no fundo, a inexistência dos créditos alegados com base na ação judicial informada na DCTF, e não simplesmente a inexistência do processo judicial referido. Embora admitindo que a descrição constante do Auto de Infração é lacônica e podia ser aperfeiçoada, ressalto que não houve qualquer prejuízo à defesa do contribuinte, que desde o primeiro momento demonstrou compreender por inteiro a autuação. Tanto assim que na impugnação o contribuinte já informa que os créditos têm origem em pagamentos a maior do próprio PIS, e que o seu direito foi reconhecido judicialmente nos autos do processo nº 96.001791-3.

Provado pela recorrente que o direito aos créditos invocados já foi decidido pelo Judiciário, cabe à Receita Federal quantificá-los. A depender do montante apurado, tudo com fiel obediência ao provimento judicial que transitou em julgado, o crédito tributário lançado será, no todo ou em parte, extinto mediante a compensação declarada. (grifado)

Dessa forma, entendo que não procede a alegação da recorrente de que a motivação deixou de existir.

(...)

Ademais, a suspensão da exigibilidade do crédito tributário não afeta a essência do lançamento. Tanto que todas as causas de suspensão da exigibilidade do crédito tributário enumeradas no art. 151 do CTN¹ podem ocorrer após o lançamento, inclusive é o caso mais

¹ Art. 151. Suspendem a exigibilidade do crédito tributário:

I - moratória;

comum. Após a cessação da causa suspensiva da exigibilidade, essa pode ser retomada normalmente desde que não ocorra nenhuma das hipóteses de extinção do crédito tributário mencionadas no art. 156 do CTN.

Não menos importante é que o entendimento vigente à época da transmissão das DCTFs era de que somente o seu “saldo a pagar” tinha natureza de confissão de dívida, de forma que, para serem posteriormente exigidos, os débitos nela informados como suspensos pela contribuinte teriam de ser constituídos pelo lançamento.²

Dessa forma, no presente caso, o lançamento efetuado em 08/05/2002, relativamente a fatos geradores de 01/04/1997 a 31/12/1997, foi realizado de acordo com as regras vigentes à época e não há nele qualquer mácula que possa ensejar sua declaração de nulidade.

Tampouco poderia se falar em inovação ou modificação dos critérios jurídicos do lançamento pela decisão recorrida, a qual somente laborou no sentido de analisar a alegação da então impugnante de que os débitos exigidos teriam sido compensados, o que acabou não se confirmando. Como dito acima, a motivação do lançamento sempre foi a existência de um débito declarado e não pago.

A análise de argumento da impugnação e sua habilidade para modificar ou extinguir o crédito tributário na decisão recorrida não representa alteração de critério jurídico no lançamento. O acórdão da DRJ retrata o resultado do julgamento da impugnação em contraposição ao lançamento.

Nesse sentido já decidiu este Colegiado no Acórdão nº 3402-006.837, de 22 de agosto de 2019, sob voto vencedor desta Conselheira, conforme ementa abaixo transcrita:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/01/1999

AUTO DE INFRAÇÃO. MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO. FALTA DE RECOLHIMENTO. OCORRÊNCIA “PROC. JUD. NÃO COMPROVA”.

Não há motivação insuficiente no auto de infração que retrata que houve “Falta de recolhimento ou pagamento do principal. Declaração Inexata” para a situação fática de débito declarado em DCTF, mas não pago no vencimento.

II - o depósito do seu montante integral;

III - as reclamações e os recursos, nos termos das leis reguladoras do processo tributário administrativo;

IV - a concessão de medida liminar em mandado de segurança.

V - a concessão de medida liminar ou de tutela antecipada, em outras espécies de ação judicial; (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

VI - o parcelamento. (Incluído pela Lcp nº 104, de 2001)

Parágrafo único. O disposto neste artigo não dispensa o cumprimento das obrigações acessórias dependentes da obrigação principal cujo crédito seja suspenso, ou dela consequentes.

² Esse posicionamento só foi alterado por determinação legal no art. 18 da Medida Provisória nº 135, publicada em 31.10.2003 em edição extra do Diário Oficial da União, depois convertida na Lei nº 10.833/2003, que limitou as hipóteses de lançamento de ofício descritas no art. 90 da Medida Provisória nº 2.158-35/2001. No entanto, à Administração Pública Federal, nos termos do art. 2º, XIII da Lei nº 9.784/99, é “vedada aplicação retroativa de nova interpretação”, mormente quando a nova regra seria prejudicial ao sujeito passivo.

A eventual comprovação posterior de medida suspensiva de exigibilidade em face de decisão judicial não acarreta a nulidade do lançamento ou a sua improcedência, mas apenas a alteração da situação de exigibilidade do crédito tributário.

A “ocorrência” “proc. jud. não comprova” é apenas um critério objetivo para selecionar contribuintes para fiscalizar em face de divergências quanto à identificação do processo judicial do qual poderia advir a condição de suspensão da exigibilidade do crédito tributário (art. 151 do CTN) informada nas DCTFs.

O entendimento vigente à época da transmissão das DCTFs era de que somente o seu “saldo a pagar” tinha natureza de confissão de dívida, de forma que, para serem posteriormente exigidos, os débitos nela informados pela contribuinte como suspensos teriam de ser constituídos pelo lançamento.

O lançamento de ofício não é prejudicial ao sujeito passivo, pelo contrário, é a forma que lhe garante o direito ao contraditório e à ampla defesa no âmbito administrativo, o que não lhe é assegurado na hipótese em que se considera a constituição do crédito tributário pela própria informação na DCTF.

DECISÃO RECORRIDA. INOVAÇÃO. MODIFICAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN. NÃO OCORRÊNCIA.

Não há na decisão recorrida inovação ou modificação nos critérios jurídicos do lançamento (art. 146 do CTN) quando o julgador *a quo* somente laborou no sentido de analisar a alegação da então impugnante de que os débitos exigidos teriam sido compensados, o que acabou não restando confirmado no caso. A motivação do lançamento foi, e continua sendo após a decisão da DRJ, a existência de um débito declarado e não pago.

A análise de argumentos da impugnação e sua habilidade para modificar ou extinguir o crédito tributário efetuada na decisão recorrida não representa inovação ou alteração de critério jurídico do lançamento.

O acórdão da DRJ retrata o resultado do julgamento da impugnação em contraposição ao lançamento, de forma que, tendo de conter a análise do cotejo entre essas duas peças, certamente não poderia ter conteúdo idêntico ao do lançamento.

(...)

Com relação às provas reclamadas pela decisão recorrida, conforme parte transcrita abaixo, também não há qualquer irregularidade, eis que incumbiria à impugnante apresentar a prova de sua alegação de que o débito teria sido compensado em face de decisão judicial:

A despeito das decisões judiciais trazidas na defesa, a interessada deixou de apresentar a certidão de objeto e pé, consignando o trânsito em julgado da ação a seu favor, nos termos da sentença do E. Tribunal Regional Federal da 2ª Região e/ou de sua eventual reforma.

Além disso, deixou de apresentar os DARF dos recolhimentos do FINSOCIAL que ensejaram o direito creditório reclamado, acompanhado de planilha de correção do correspondente indébito e de sua compensação com débitos da COFINS, nos exatos termos da decisão judicial favorável, tudo com supedâneo nos registros de sua escrituração contábil e fiscal, eis que, à época, a compensação se dava de forma escritural (art. 66 da Lei nº 8.383/91).

Explique-se, não obstante o permissivo legal da compensação escritural automática, é conferido à Administração Tributária o direito de fiscalizar a regularidade do

procedimento de compensação, tal qual reconhecido na ressalva contida na decisão do Juízo da 20ª Vara da Justiça Federal.

Ainda, esclareça-se que compete à contribuinte o ônus da formação da prova do direito creditório, quando instaurada a controvérsia em relação à matéria, a fim de demonstrar a certeza e liquidez do pleito, exigida conforme art. 170, da Lei n.º 5.172, de 25 de outubro de 1966 (Código Tributário Nacional - CTN). Nesse sentido, veja-se a jurisprudência:

“RESTITUIÇÃO/COMPENSAÇÃO - Nos pedidos de repetição de indébitos e de compensação é do contribuinte o ônus de demonstrar de forma cabal e específica seu direito creditório.” [Acórdão 107-07684, de 16/06/2004] (negrejou-se)

Tratando-se de elementos modificativos ou extintivos da autuação, incumbiria à impugnante comprovar a veracidade dessas alegações, nos termos do art. 16 do Decreto n.º 70.235/72, do art. 36 da Lei n.º 9.784/99 e do art. 333, II do CPC/73 (art. 373, II do CPC/2015). Afinal, alegar sem comprovar é o mesmo que não alegar.

Como constou no Voto desta Conselheira no processo n.º 10680.720231/2010-65, na hipótese de compensação, “O fato de a recorrente estar amparada por uma decisão judicial que lhe é favorável não a exime do dever de demonstrar à fiscalização qual a parcela dos seus pagamentos corresponde ao que foi decidido judicialmente”. No caso, o fornecimento das informações e documentos relativos às compensações alegadas, a cargo da impugnante, era pressuposto para que o julgador pudesse verificar se teria efetivamente ocorrido as compensações e a eventual extinção do crédito tributário sob análise.

Quanto aos DARFs que deram origem ao direito creditório alegado na compensação contraposta ao lançamento, não se trata de hipótese albergada pelo art. 37 da Lei n.º 9.784/99³. Embora os pagamentos sejam efetuados em benefício da União, incumbiria à requerente identificar quais deles teriam dado origem o direito creditório alegado em decorrência da decisão judicial.

Por fim, a questão da prescrição intercorrente encontra-se pacificada pela **Súmula CARF n.º 11, sob o seguinte enunciado**: “Não se aplica a prescrição intercorrente no processo administrativo fiscal. (Vinculante, conforme Portaria MF n.º 277, de 07/06/2018, DOU de 08/06/2018)”.

Assim, pelo exposto, declaro meu voto no sentido de negar provimento ao Recurso Voluntário.

(documento assinado digitalmente)

Maria Aparecida Martins de Paula

³ Art. 37. Quando o interessado declarar que fatos e dados estão registrados em documentos existentes na própria Administração responsável pelo processo ou em outro órgão administrativo, o órgão competente para a instrução proverá, de ofício, à obtenção dos documentos ou das respectivas cópias.