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

CÓPIA

Processo nº	13811.003295/2002-43
Recurso nº	000.001 Voluntário
Acórdão nº	**3301-01.321 – 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária**
Sessão de	15 de fevereiro de 2012
Matéria	PIS
Recorrente	WHIRLPOOL S.A. (atual denominação de MULTIBRÁS S.A. ELETRODOMÉSTICOS)
Recorrida	FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

LANÇAMENTO INDEVIDO.

Não poderá subsistir o auto de infração de débitos declarados em DCTF quando comprovada a extinção do crédito tributário por compensação.

NORMAS PROCESSUAIS. DCTF. REVISÃO INTERNA.

Auto de infração decorrente de auditoria interna na DCTF, por conta de processo inexistente no Profisc. Tendo sido comprovada a regular existência do processo administrativo, elidindo a motivação do lançamento, este deve ser cancelado dada a impossibilidade de o órgão julgador aperfeiçoar lançamento transbordando de sua competência, de modo a alargar sua motivação.

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 unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do voto do Relator. Votaram pelas conclusões os conselheiros José Adão Vitorino de Morais e Rodrigo da Costa Pôssas.

(Assinado Digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas Presidente

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva Relator

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Participaram do presente julgamento os Conselheiros José Adão Vitorino de Morais, Antônio Lisboa Cardoso, Mauricio Taveira e Silva, Andrea Medrado Darzé, Maria Teresa Martínez López e Rodrigo da Costa Pôssas. Fez sustentação oral pela parte recorrente a advogada Vanessa Spina, OAB/SP 208.294.

CÓPIA

Relatório

WHIRLPOOL S.A. (atual denominação de MULTIBRÁS S.A. ELETRODOMÉSTICOS), devidamente qualificada nos autos, recorre a este colegiado, através do recurso de fls. 714/740 contra o acórdão nº 16-22.291, de 29/07/2009, prolatado pela Delegacia da Receita Federal de Julgamento em São Paulo I – SP, fls. 689/708, que julgou procedente o auto de infração nº 0050795 (fls.39/40) relativo ao PIS, referente aos períodos de julho a dezembro de 1997, decorrente de auditoria interna na DCTF em razão de que os créditos vinculados ao Processo nº 13811.000102/97-65, não foram confirmados, sob a ocorrência: "Proc inexist no Profisc", conforme fls. 29 e 33, cuja ciência ocorreu em junho de 2002 (fl. 53), conforme relatado pela instância *a quo*, nos seguintes termos:

> *4. O processo em exame versa sobre lançamento eletrônico originado de auditoria interna que realizou a DEFIS/SPO nas DCTF da contribuinte em epígrafe relativas ao terceiro e ao quarto trimestres de 1997, nas quais se apurou falta de recolhimento dos débitos de Pis referentes aos meses de julho a dezembro desse ano, conforme registra o auto de infração, anexo às fls. 29, 33 e 37/44.*
>
> *5. A irregularidade acima foi detectada em virtude da ausência de registro do processo n° 13811.000102/97-65 no sistema Profisc, o qual fora informado nessas declarações para justificar a inclusão dos débitos em apreço na linha "Comp s/DARF-Outros-PAF". Tal circunstância vem atestada pela ocorrência "Proc inexist no Profisc", consignada nos demonstrativos das fls. 29 e 33.*
>
> *6. A interessada impugnou o feito por meio do arrazoado anexo às fls. 1/21, cujo teor passo a resumir:*
>
> *Afirma preliminarmente que o auto de infração deve ser declarado nulo porque:*
>
> *em desacordo com o art. 10, III, do decreto nº 70.235/72, a descrição dos fatos que lhe deram origem não é clara, visto que seus anexos não são autoexplicativos, o que torna impossível identificar a infração cometida e a impede de elaborar uma defesa coerente (invoca dois acórdãos do Conselho de Contribuintes, atual Conselho Administrativo de Recursos Fiscais, cujas ementas transcreve na fl. 4);*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

ao deixar de descrever corretamente os fatos, tornou praticamente impossível os argumentos de defesa por parte da impugnante em face da infração imputada, o que fere frontalmente os princípios constitucionais da ampla defesa e do contraditório (cita excerto de doutrina nas fls. 5/6);

não se reveste de motivação, princípio inerente aos atos administrativos (reproduz duas passagens doutrinárias relativas à matéria nas fls. 6/8);

Alega ter realizado as compensações demonstradas nas DCTF relativas ao período de julho a dezembro de 1997 com créditos do próprio Pis resultantes de recolhimentos indevidos realizados sob a égide dos decretos-lei n° 2.445/88 e n° 2.449/88, na forma do art. 66 da lei n° 8.383/91 e em conformidade com o entendimento externado pela RFB na IN SRF nº 21/97;

Observa que, como tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional podem ser compensados independentemente de autorização do Fisco, não há que falar de processo de restituição/compensação, de modo que se deve desconsiderar a alegação de "proc. inexistente no Profisc", visto que não há, de fato, qualquer processo relativo às compensações em causa;

Em seguida, tece algumas considerações acerca do instituto da compensação em matéria de tributos federais e sobre a inconstitucionalidade dos decretos-lei n° 2.445/88 e n° 2.449/88 (fls. 9/12), concluindo que se deve julgar improcedente o auto de infração, tendo em vista que a compensação se deu de acordo com os ditames legais;

Finalmente, discorrendo sobre a matéria em ligeira dissertação inçada de citações doutrinárias, na qual invoca outrossim um acórdão do STJ, alega ser inconstitucional a aplicação da taxa Selic no cálculo dos juros de mora incidentes sobre créditos tributários (fls. 12/21);

Encerrando o arrazoado, requer se declare nulo ou totalmente improcedente o lançamento fiscal.

7. Em despacho anexo à fl. 64, a DERAT/SPO informou não haver localizado nenhum pagamento relativo aos débitos autuados.

8. Ao examinar o processo, propusemos a realização de diligência com o fito de verificar os registros contábeis e a regularidade das compensações, bem como a existência e suficiência dos créditos utilizados (fls. 65/66). Com a aquiescência do então presidente desta Turma de Julgamento, os autos foram encaminhados à DEFIS/SPO, cuja divisão de fiscalização, apoiando-se em vasta documentação fornecida pela empresa, a qual ocupa a maior parte das folhas numeradas de 70 a 653, refez os cálculos relativos às compensações (fls. 661/665) e elaborou o relatório anexo às fls. 666/672, no qual apresenta suas conclusões.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

9. Cientificada do resultado da diligência, a impugnante manifestou-se sobre a matéria em comunicado anexo às fls. 673/678, no qual observa em síntese que:

diferentemente do que afirmou a autoridade encarregada da diligência, a compensação entre tributos da mesma espécie não requer apresentação de declaração de compensação;

tendo em vista tratar-se de tributo cuja inconstitucionalidade foi expressamente declarada pelo STF, o prazo para repetir o indébito deve ser contado a partir da publicação da Resolução do Senado Federal, como prevê o Parecer Cosit nº 58/1998 (cujo texto reproduz nas fls. 679/687), não se aplicando ao caso o Ato Declaratório SRF nº 096, de 26/11/1999, nem tampouco a lei complementar nº 118/2005.

A DRJ julgou procedente o lançamento cujo acórdão restou assim ementado:

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

DCTF. AUDITORIA INTERNA. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. OBRIGATORIEDADE. Segundo disposição expressa do art. 90 da MP nº 2.158/2001, era obrigatório à época da autuação o lançamento da diferença decorrente de compensação não comprovada informada pela contribuinte em DCTF.

ESCRITURAÇÃO MERCANTIL INFORMATIZADA. FORMALIDADES LEGAIS. VALOR PROBATÓRIO. Somente faz prova em favor da contribuinte a escrituração mercantil mantida com observância das formalidades previstas em lei, as quais incluem a obrigatoriedade de submeter todas as folhas emitidas eletronicamente à autenticação da Junta Comercial.

COMPENSAÇÃO ENTRE CRÉDITOS E DÉBITOS DE PIS. AUSÊNCIA DE REGISTROS CONTÁBEIS ADEQUADOS. O fato de a legislação em vigor à época permitir a realização de compensação sem prévio exame do Fisco não exime a contribuinte do ônus de registrá-la na escrita contábil por meio de lançamentos apropriados.

CRÉDITOS DE PIS. FALTA DE COMPROVAÇÃO. A mera apresentação de planilhas e guias de recolhimento não se presta a comprovar a existência de créditos de Pis em favor da interessada.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

COMPENSAÇÃO. DECADÊNCIA. O direito de pleitear a restituição ou compensação extingue-se com o decurso do prazo qüinqüenal contado da data da extinção do crédito tributário, assim entendido o pagamento antecipado nos casos de lançamento por homologação. Aplicação do art. 168, inc. I, do

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CTN, do Ato Declaratório SRF n º 96/1999 e do art. 3 º da Lei Complementar n º 118/2005.

JUROS MORATÓRIOS. TAXA SELIC. Procede a cobrança de encargos de juros com base na Taxa SELIC, visto estar amparada em lei (art. 61, § 3º, da lei nº 9.430/96).

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/1997 a 31/12/1997

PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA. Não se justifica a alegação de cerceamento do direito de defesa quando o teor da impugnação apresentada demonstra à saciedade que a contribuinte tinha pleno conhecimento dos fatos objeto de autuação.

LANÇAMENTO. PRELIMINAR DE NULIDADE. DESCABIMENTO. Somente se reputa nulo o lançamento na hipótese prevista no art. 59, I, do Decreto nº 70.235/72.

ALEGAÇÕES DE INCONSTITUCIONALIDADE. COMPETÊNCIA DA AUTORIDADE ADMINISTRA-TIVA. Não compete ao julgador da esfera administrativa a análise de questões que versem sobre a constitucionalidade de norma legal regularmente editada.

Lançamento Procedente

Tempestivamente, em 21/09/2009, a contribuinte protocolizou recurso voluntário de fls. 714/740, apresentando os seguintes argumentos: a) era detentora de créditos de PIS decorrentes da declaração de inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nº 2.445/88 e nº 2.449/88, cujo direito à restituição surgiu com a Resolução do Senado Federal nº 49/1995. Assim, efetuou a compensação desses indébitos com débitos de PIS, com fulcro no art. 66 da Lei nº 8.383/91. Não obstante a diligência reconhecer a suficiência e a compensação dos créditos, a autuação foi mantida pela DRJ; b) desnecessidade de lavratura de auto de infração conforme determina a IN SRF nº 31/97; c) a Derat/SPO não localizou pagamentos relacionados aos débitos porque estes foram quitados por compensação, a qual não foi formalizada em nenhum processo administrativo, visto ser desnecessário, à época; d) caso os elementos mencionados ainda não sejam suficientes para que seja julgado nulo o auto de infração, é de se registrar que mediante a apresentação de sua contabilidade, planilhas e tabelas, demonstrou a regularidade das compensações efetuadas. A fiscalização comprovou a suficiência de crédito de PIS a compensar, o qual não pode ser ignorado pela autoridade julgadora; e) todos os documentos contábeis solicitados foram entregues não podendo, assim, ser desconsiderada a sua escrituração, como pretendeu o acórdão recorrido; f) há que se registrar que a contabilidade faz prova a favor da contribuinte. Para sua desconsideração há que se observar o ônus da prova. Ademais, a autuada tem livre escolha quanto aos processos de contabilização, consoante PN CST 347/70 e soluções de consulta que traz à colação, sendo descabida a afirmação da instância *a quo* no sentido de que "a impugnante não se deu ao trabalho de criar uma conta no ativo para controlar os supostos créditos de PIS, limitando-se a informar que teria efetuado apenas em 30/09/1999 um lançamento a crédito das contas 'recuperações de despesas' e 'pis produtos', tendo como contrapartida a conta 'PIS a pagar'"; g) a autoridade fiscal chega a afirmar que a apresentação de cópias simples de guias de recolhimento não podem se constituir em prova do crédito alegado, embora a legislação não obrigue o contribuinte a apresentar

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

cópias autenticadas para fazer prova dos fatos alegados no processo; h) tão logo seja concluído pela empresa de auditoria, apresentará laudo técnico comprovando o crédito ora analisado; i) inocorrência de prescrição. O indébito se caracterizou a partir da Resolução do Senado. O fato de ter efetuado a baixa dos valores de PIS a pagar contra as contas de "PIS Produtos" e de "Recuperação de Despesas" em setembro de 1999 não significa que a compensação tenha sido efetuada neste momento, consistindo tão-somente num ajuste contábil efetuado pela Recorrente; j) inaplicabilidade da LC nº 118/05.

Por fim, requer o reconhecimento do indébito e o cancelamento do auto de infração. Protesta pela posterior juntada de documentos que comprovem o direito em análise.

Na sequência, em 18/11/2009, apresentou os documentos de fls. 777/782, consubstanciados nas cópias dos Termos de abertura e de encerramento do Livro Diário, devidamente autenticadas, para o ano-calendário de 1999.

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.

Compulsando-se os autos do processo, verifica-se que a contribuinte foi autuada por meio de auto de infração eletrônico, em virtude de que os créditos vinculados ao Processo nº 13811.000102/97-65, informado pela interessada em sua DCTF, não foram confirmados, sob a ocorrência: "Proc inexist no Profisc". Em sua defesa a autuada informa que de fato os pagamentos não foram localizados porque os débitos foram quitados por compensação, a qual não foi formalizada em nenhum processo administrativo, visto ser desnecessário á época, por se tratar de tributo de mesma espécie, PIS com PIS, consoante art. 66 da Lei nº 8.383/91.

Visando à confirmação do alegado, este e outros processos, foram encaminhados à DRF, em diligência, para comprovação da suficiência do crédito e de sua efetiva compensação (fls. 65/66). Tal procedimento teve início em agosto/2008 (fl. 68), resultou na anexação dos documentos de fls. 68/658, planilhas elaboradas pelo fisco às fls. 661/665, bem como o Relatório da diligência de fls. 666/672, de maio/2009.

O relatório da diligência registra a condução dos trabalhos levados a efeito junto ao contribuinte, fazendo menção, dentre outras questões, que em resposta a termos de intimação a contribuinte informa a inexistência de processo judicial vinculado aos créditos, os quais se originam de incorporação de empresas, Cônsul S/A e Semer S/A, pela Brastemp, cuja

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

razão social foi alterada para Multibrás S/A Eletrodomésticos e, posteriormente, para Whirlpool S/A. Em conclusão o fiscal diligente registra (fls. 639/642):

CÓPIA

CONTABILIZAÇÃO

No que se refere a contabilização dos fatos relativos a compensação foi observado a seguinte situação:

O débito do Pis foi provisionado na conta de PIS A PAGAR nos respectivos períodos de apuração.

A contabilização da utilização se deu em 30/09/1999, na conta de 450703 - RECUPERAÇÃO DE DESPESAS no valor de R$ 12.389.333,43 (f1.412) e outra parte na conta de 405930 – PIS PRODUTOS no valor de R$ 23.008.762,08 (fl. 653), totalizando a importância de R$ 35.398.095,51 (doc. fls.411).

[...]

PLANILHA DE CORREÇÃO E UTILIZAÇÃO DO CREDITO Não possuindo Medida Judicial autorizando a incorporação dos expurgos inflacionários, a regra de correção a ser aplicada é a estabelecida pela Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n° 08/97.

Assim, foi elaborada nova planilha observando-se as regras ali estabelecidas.

PLANILHA "A" Na Planilha "A" estão contidos os valores das diferenças a ressarcir em moedas da época, correspondentes às empresas incorporadas e corrigidas até 31/12/1995 de acordo com os índices estabelecidos pela Norma citada, abrangendo o período de julho de 1988 a dezembro de 1991, resultando no valor corrigido de credito a ressarcir de R$ 20.574.721,26.

PLANILHA "B" Na Planilha "B" estão contidos os valores das diferenças a ressarcir em moedas da época correspondentes às empresas incorporadas e corrigidos até 31/12/1995, de acordo com os índices estabelecidos pela norma citada, abrangendo o período de janeiro de 1992 a setembro de 1995, resultando no valor corrigido de crédito a ressarcir de R$ 29.761.224,40, que somadas ao apurado na planilha "A" no valor de R$ 20.574.721,26, totalizam o valor corrigido a ressarcir até 31/12/1995 passa a ser de R$ 50.335.945,66.

PLANILHA "C" A Planilha "C" recebe como saldo inicial o valor apurado na planilha "B" no valor de R$ 50.335.945,66, abrangendo o período de janeiro de 1996 a dezembro de 1998, procedendo a partir daí a correção de acordo com a taxa SELIC e a utilização do crédito corrigido para compensação de acordo com informação contida em DCTF.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

> *A empresa também forneceu informações a respeito de valores anteriormente utilizados:*
>
> *- out/95 de R$ 947.734,51;*
>
> *- nov/95 de R$ 1.087.544,36 e*
>
> *- dez/95 de R$ 828.540,16, os quais foram considerados na planilha de cálculo.*
>
> *O saldo final apresentado de R$ 46.049.353,06 é o resultado das compensações efetuadas e atualização até 31/12/1998.*
>
> *[...]*
>
> *As páginas de referencia aos documentos citados no relatório tem como base o processo de n° 13811.003295/2002-43, tendo em vista que são comuns a todos os processos.*

Portanto, conforme se verifica do precitado Relatório e planilha de fl. 665, a partir de um saldo inicial de R$50.335.945,66, obtido em consonância com o disposto na Norma de Execução Conjunta SRF/COSIT/COSAR n° 08/97, após promover a compensação, mês a mês, procedendo-se as devidas correções, efetuou-se a compensação de R$37.320.497,76, referente ao PIS de out/95 a dez/98 e, ainda, restando um saldo credor de R$46.049.353,06.

O Relatório assinala, ainda, a ausência de formalização de compensação por meio de Declaração de Compensação, nos termos do artigo 74, §§ 1° e 2° da Lei 9.430/96 e IN SRF nº 21/97, alterada pela IN SRF n° 73/97, bem assim, assevera a necessidade de se avaliar a aplicabilidade de regras de prescrição ao caso concreto.

Quanto a este tópico, alerte-se que a contribuinte encontrava-se autorizada a efetuar a compensação em sua contabilidade, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 14 da IN SRF nº 21/97, por se tratar de contribuição da mesma espécie, ou seja, PIS com PIS a vencer, independente de requerimento ao fisco.

Por outro lado, o relator do voto condutor do acórdão menciona, como razões de decidir, os seguintes excertos que se transcreve (fls. 689/708):

> *26. Vê-se portanto que, em se tratando de livros escriturados eletronicamente, não somente o termo de abertura, senão também todas as folhas deverão trazer a autenticação do órgão de registro, o qual deverá ser expressamente identificado com aposição de carimbo ou indicação do nome completo em letra de forma legível.*
>
> *27. Ora, no caso em exame, verifica-se que as folhas extraídas dos livros Diário e Razão, além de não estarem acompanhadas dos respectivos termos de abertura e de encerramento, não apresentam a autenticação da Junta Comercial, em flagrante desacordo com a legislação citada nos parágrafos precedentes, o que as torna imprestáveis como prova.*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

28. Assim, como estão em desacordo com os requisitos extrínsecos previstos na legislação vigente à época, as cópias reprográficas do livro Razão anexas às fls. 412 e 653 não se prestam a comprovar a suposta compensação que alega a defendente haver realizado em 30/09/1999.

[...]

32. Acrescente-se que a autocompensação deve estar consignada na escrita contábil por meio de lançamentos específicos feitos na época propícia que vinculem cada débito aos respectivos indébitos com ele compensados, de modo que a autoridade administrativa tenha condições de verificar a regularidade do procedimento. A não ser assim, não haveria como controlar tais operações, e os mesmos créditos poderiam ser utilizados de forma indevida mais de uma vez.

[...]

34. No caso vertente, no entanto, embora a Resolução do Senado Federal nº 49/1995 tenha sido publicada em 10/10/1995, a impugnante não se deu ao trabalho de criar uma conta no ativo para controlar os supostos créditos de Pis, limitando-se a informar que teria efetuado apenas em 30/09/1999 um lançamento a crédito das contas "recuperações de despesas" e "pis produtos", tendo como contrapartida a conta "pis a pagar", como se observa na folha 381.

35. Tal técnica contábil, naturalmente, é inadequada, uma vez que não permite saber se os supostos créditos não teriam sido utilizados em compensações anteriores. Assim, ainda que o lançamento contábil exibido pela impugnante estivesse registrado em documentação devidamente autenticada pela Junta Comercial — o que, como visto, não é o caso — não se prestaria a comprovar a regularidade da compensação.

[...]

Sucede, porém, que tais planilhas, embora demonstrem como a empresa apurou os créditos, não constituem prova, por si sós, de que as bases de cálculo utilizadas estejam corretas em face de sua escrituração contábil.

37. Na verdade, com a declaração de inconstitucionalidade dos decretos lei nº 2.445/88 e nº 2.449/88, a maior parte das empresas tornou-se devedora, e não credora do Fisco. E isso por uma razão muito simples. A lei complementar nº 7/70 prevê a aplicação da alíquota de 0,75% sobre o faturamento, bastante superior à alíquota prevista nos referidos decretos-lei, que estabeleciam a cobrança de 0,65% sobre a "receita operacional bruta", a qual abrange, além do faturamento, outras receitas, dentre as quais sobressaem as receitas financeiras. Dessa forma, a sistemática de cálculo instituída pela lei complementar só seria mais favorável à contribuinte do que a introduzida pelos decretos-lei, se ela houvesse auferido receitas financeiras expressivas, o que implicaria a diminuição da base de cálculo

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

> *quando adotada a lei complementar. Ocorre que, não sendo empresa do ramo financeiro, assim como não o eram suas incorporadas, parece pouco crível que a defendente se enquadre nessa situação.*
>
> *38. Finalmente, cumpre assinalar que, como já salientou na fl. 672 a própria autoridade fiscal encarregada da diligência, parte dos pretensos créditos utilizados pela impugnante já haviam sido atingidos pela decadência na data em que ela afirma haver exercido o direito à compensação — 30 de setembro de 1999. É o que passo a demonstrar.*
>
> *[...]*

CÓPIA

Nessa toada, a despeito do vasto conhecimento contábil que demonstrou ter o relator do acórdão recorrido, não procedem suas considerações consignadas no precitado item 37, no sentido de que:

> *com a declaração de inconstitucionalidade dos decretos lei nº 2.445/88 e nº 2.449/88, a maior parte das empresas tornou-se devedora, e não credora do Fisco.[...] Ocorre que, não sendo empresa do ramo financeiro, assim como não o eram suas incorporadas, parece pouco crível que a defendente se enquadre nessa situação.*

Tais afirmações demonstram que o ilustre julgador não levou em conta a tese da semestralidade, consubstanciada na Súmula CARF nº 15, a qual dispõe: "A base de. cálculo do PIS, prevista no artigo 6° da Lei Complementar n° 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária."

Também a autocompensação foi rechaçada pela decisão recorrida por falha nos aspectos extrínsecos e intrínseco, sintetizada no item 34, nos seguintes termos:

> *[...] a impugnante não se deu ao trabalho de criar uma conta no ativo para controlar os supostos créditos de Pis, limitando-se a informar que teria efetuado apenas em 30/09/1999 um lançamento a crédito das contas "recuperações de despesas" e "pis produtos", tendo como contrapartida a conta "pis a pagar", como se observa na folha 381.*

É certo que a boa prática contábil deve ser observada, sobretudo, para evitar a utilização indevida de créditos em duplicidade. Por outro lado, a diligência registra que "o débito do Pis foi provisionado na conta de PIS A PAGAR nos respectivos períodos de apuração" e, ainda, que "a contabilização da utilização se deu em 30/09/1999, na conta de 450703 - RECUPERAÇÃO DE DESPESAS no valor de R$ 12.389.333,43 (f1.412) e outra parte na conta de 405930 – PIS PRODUTOS no valor de R$ 23.008.762,08 (fl. 653), totalizando a importância de R$ 35.398.095,51 (doc. fls.411)". Portanto, no presente caso, ainda que a contabilização pudesse ter sido efetuada de modo mais adequado, o fiscal diligente não se insurgiu contra ela e também não a desclassificou. Ao contrário, relatou a forma como foi feita, ou seja, o provisionamento do débito foi feito mês a mês e a utilização do crédito se deu em setembro de 1999, antes de qualquer procedimento fiscal. Nessa toada, entendo inadequada e desproporcional a desconsideração das conclusões da diligência fiscal, pela decisão recorrida.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Repise-se que a contribuinte encontrava-se autorizada a efetuar a compensação em sua contabilidade, nos termos do art. 66 da Lei nº 8.383/91 e art. 14 da IN SRF nº 21/97, por se tratar de contribuição da mesma espécie, ou seja, PIS com PIS a vencer, independente de requerimento ao fisco.

Portanto, vez que a suficiência dos créditos foi devidamente confirmada pelo fiscal diligente, conforme supradito, bem assim, sua contabilização, ainda que de modo inadequado, e tendo sido efetuada antes de qualquer procedimento fiscal, entendo improcedente o auto de infração, vez que os créditos tributários lançados já se encontravam extintos, por compensação, à época do lançamento.

Reafirmando a improcedência do presente lançamento cabem, ainda, outras considerações. O fisco emitiu auto de infração em decorrência de auditoria interna na DCTF conforme consignado à fl. 40 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 sequência, consta todo enquadramento legal pertinente. No citado ANEXO I- DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS (fls. 29 e 33), está consignada a ocorrência de "Proc. inexist no Profisc", ou seja, processo inexistente no Sistema Profisc. Contudo, à fl. 775 consta extrato de consulta ao sistema Comprot, demonstrando a existência do referido processo, em cujo assunto assinala "consulta – PIS" e como interessado, Multibrás S/A Eletrodomésticos.

Destarte, constata-se a existência do referido processo e, ainda, ter sido necessária a realização de diligência para que fosse avaliada a compensação efetuada. Verifica-se, portanto, que o lançamento não contestou a compensação realizada, até porque, somente em agosto de 2008, por meio do Termo de Intimação Fiscal de fl. 68, o fisco perquiriu acerca da existência dos créditos e da contabilização da compensação efetuada, junto ao contribuinte.

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."*

Neste passo, no presente caso, o lançamento foi motivado de forma equivocada, a uma, pois o processo mencionado existe, ainda que não trate diretamente da compensação efetuada. A duas porque a complexidade que envolve esta compensação é incompatível com a autuação motivada de forma simplista contida na expressão abrangente e genérica "Proc. inexist no Profisc".

Cumpre destacar a possibilidade de que um lançamento regularmente notificado possa ser alterado. Nesse sentido, elucidativos são os esclarecimentos prestados por Antonio da Silva Cabral[1], donde se extrai o esclarecedor excerto:

> *"Quando o sujeito passivo contesta, dá-se o início da fase litigiosa do mesmo procedimento. O lançamento regularmente*

[1] in "Processo Administrativo Fiscal", Ed. Saraiva, 1993, p. 258/259

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

> *notificado ao contribuinte e por este validamente impugnado faz com que a fase interna do procedimento de lançamento tenha continuação, até o surgimento de um crédito tributário definitivo, que é aquele não mais sujeito a recurso na área fiscal. Embora, por princípio, todo lançamento seja definitivo (já que não existe lançamento provisório, nem lançamento condicional), o ato administrativo está sujeito a alteração, nas hipóteses previstas no art. 145 do CTN."*

CÓPIA

Todavia, no presente caso, extrapolou-se o limite do razoável. 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.

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[276] escreve, com muita propriedade, que "O termo agravar, na acepção do Decreto n° 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 n° 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*

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

CÓPIA

> *atribuindo tal atividade à Autoridade Lançadora. Publicado no DOU de 8/10/99 n° 194-E.*
>
> *Acórdão n° 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 odenamento 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.2°. 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;*
>
> *(...)*
>
> *§ 1° - 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).

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO

Por fim, há que se registrar ser inapropriado, no presente caso, a análise quanto à eventual ocorrência de prescrição em relação aos créditos compensados, pois, conforme dito anteriormente, a motivação da autuação não decorre deste fato. Ademais, ainda que parte do crédito pudesse ter sido atingido pela prescrição, cabe relembrar que após a compensação realizada, ainda restou um saldo credor de R$46.049.353,06.

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.

(Assinado Digitalmente)

Mauricio Taveira e Silva

CÓPIA

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001
Autenticado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 01/03/2012 por MAURICIO TAVEIRA E SILVA, Assinado digitalmente em 15/03/2012 por RODRIGO DA COSTA POSSAS
Impresso em 28/03/2012 por LEVI ANTONIO DA SILVA - VERSO EM BRANCO