



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

Processo nº 13827.000623/2001-08
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3803-000.060 – 3ª Turma Especial
Sessão de 11 de agosto de 2009
Matéria COFINS - AUTO DE INFRAÇÃO
Recorrente SUPERMERCADOS OMETTO LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

AUTO DE INFRAÇÃO ELETRÔNICO. VÍCIO MATERIAL. AUSÊNCIA DE MOTIVO. INVALIDADE.

O lançamento de ofício deve se fundar em um motivo real e deve conter a indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos que o lastreiam. Cancela-se o auto de infração fundado em premissa falsa (vício material).

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em dar provimento ao recurso, para cancelar integralmente o lançamento.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alexandre Kern (Presidente), Belchior Melo de Sousa, Hélcio Lafetá Reis, Carlos Henrique Martins de Lima (Relator), Daniel Maurício Fedato e Ivan Allegretti.

Relatório

Por bem demonstrar os fatos controvertidos nos autos, reproduz-se o relatório elaborado pela DRJ Ribeirão Preto/SP:

Contra a interessada acima qualificada foi lavrado o auto de infração às fls.14/20, exigindo-lhe crédito tributário referente à contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins), no montante de R\$ 12.208,60 (doze mil duzentos e oito reais e sessenta centavos).

Por meio de auditoria interna realizada na Declaração de Contribuições e Tributos Federais (DCTF) do 1º trimestre de 1998, o Auditor Fiscal autuante constatou que os créditos financeiros informados e vinculados à contribuição declarada, para os meses de janeiro a março daquele trimestre, não foram confirmados ou, seja, o processo judicial indicado não foi comprovado.

Assim, lavrou o presente auto de infração para a constituição do crédito tributário e respectivas cominações legais, referente às parcelas declaradas cujos créditos vinculados não foram confirmados.

De acordo com o Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar à fl. 17, o crédito constituído totalizou o montante de R\$ 12.208,60, sendo R\$ 4.962,35 de contribuição, R\$3.524,49 de juros de mora, calculados até 31/10/2001, e R\$ 3.721,76 de multa proporcional passível de redução.

Cientificada do lançamento, inconformada, a interessada o impugnou alegando, em síntese, que as parcelas lançadas e exigidas foram objeto de compensação com crédito financeiro resultante de recolhimentos a maior para o Finsocial, cujo direito lhe foi reconhecido na esfera judicial, com decisão transitada em julgado.

Em face dessa alegação, a DRF em Bauru proferiu o Despacho Decisório Sacat às fls. 30/31, datado de 27/07/2006, negando o seguimento à impugnação interposta contra aquele lançamento sob o fundamento de concomitância entre este processo e o judicial (nº 93.011982-6) nos termos do ADN nº 03, de 1996, e da Lei nº 6.830, de 1980.

Cientificada desse despacho decisório, a interessada interpôs a manifestação à fl.42, requerendo a juntada a este processo da documentação às fls. 43/45 e informando que a decisão judicial sobre aquele processo já transitou em julgado e que a discussão sobre ela se restringe unicamente aos índices de atualização monetária e à taxa de juros.

Alegou ainda que a exigibilidade do crédito tributário contestado se encontra suspensa pela decisão proferida pela DRF em Bauru nos termos do Despacho Decisório Sacat, datado de 27/07/2006, às fls. 30/31.

A decisão da DRJ Ribeirão Preto/SP que julgou procedente em parte o lançamento restou ementada da seguinte forma:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

FALTA DE RECOLHIMENTO.

A falta ou insuficiência de recolhimento da Cofins, apurada em procedimento fiscal, enseja o lançamento de ofício com os devidos acréscimos legais.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1998 a 31/03/1998

REPETIÇÃO/COMPENSAÇÃO. CRÉDITO FINANCEIRO. DISCUSSÃO JUDICIAL.

A restituição e/ ou a compensação de crédito financeiro, objeto de discussão judicial, está condicionada ao trânsito em julgado da respectiva decisão, inclusive da decisão sobre os critérios de apuração do crédito a ser repetido, bem como da comprovação de que o beneficiário desistiu da execução da sentença perante o Poder Judiciário.

MULTA DE OFÍCIO. RETROATIVIDADE BENIGNA. EXCLUSÃO.

Aplica-se retroativamente aos atos e fatos pretéritos não definitivamente julgados as normas legais que beneficiam o sujeito passivo, excluindo-se a multa no lançamento de ofício do crédito Tributário constituído em face da não-confirmação dos pagamentos informados em DCTF's.

Lançamento Procedente em Parte

Cientificado da decisão, o contribuinte interpõe Recurso Voluntário e reitera seu pedido de cancelamento do auto de infração, repisando os mesmos argumentos de defesa.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Hécio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*

Tendo sido designado como relator *ad hoc* neste processo, adoto, em conformidade com os termos constantes da ata de julgamento, o entendimento consolidado da 3ª Turma Especial da 3ª Câmara da 3ª Seção do CARF a respeito da matéria:

Preenchidos os requisitos formais de admissibilidade e conhecimento do Recurso Voluntário procede-se ao julgamento.

De início, registre-se que o auto de infração fora lavrado partindo-se da premissa equivocada de que o processo judicial informado na DCTF pelo contribuinte, de nº 93.0011982-6, para fins de justificar a compensação por ele declarada, não havia sido comprovado, conclusão essa que não se sustenta em razão dos elementos fáticos constantes dos

autos, em que, sobre a existência da referida ação judicial, não restaram dúvidas, encontrando-se as peças processuais fundamentais acostadas por cópia aos presentes autos.

Destaque-se que o número da ação judicial informado pelo contribuinte em DCTF e reproduzido no Anexo I do auto de infração - Demonstrativo dos créditos vinculados não confirmados (fl. 16) - corresponde exatamente ao número constante do cabeçalho do acórdão do Tribunal Regional Federal da 3ª Região (fl. 21), constatação essa que retira todo o fundamento fático do auto de infração.

Nesse sentido, considerando que o auto de infração fora lavrado a partir de uma premissa falsa, qual seja, a não comprovação da existência do processo judicial ("Proc jud não comprovado"), tem-se, no caso, uma ausência de motivo real para o lançamento de ofício, a reclamar pela anulação do processo *ab initio*.

Esta 3ª Turma Especial tem decidido dessa forma nos processos da espécie, tratando-se de jurisprudência consolidada, conforme é possível verificar, dentre outros, nos acórdãos nº 3803-000.299, de 01/02/2009¹, e 3803-000.840, de 27/10/2010².

No mesmo sentido, tem-se o acórdão nº 2802-00.016, de 10 de março de 2009, da 2ª Turma Especial da 2ª Seção de Julgamento, cujo teor do voto condutor abrangeu as seguintes afirmações:

Irrita perceber, neste caso, que o auto de infração singelamente se arrima na inexistência da ação judicial e que, depois de demonstrada a existência da ação judicial, a Autoridade Julgadora de Primeira Instância se arvorou em esmiuçar os detalhes da ação judicial existente, buscando outros motivos de fato para sustentar a manutenção da exigência, passando a argumentar que o lançamento pretendia prevenir a decadência quanto à exigência dos créditos em discussão na ação judicial - justamente aquela ação judicial que a autoridade lançadora dizia não existir!

Se a autuação tomou como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial, e o contribuinte demonstrou a existência da ação em seu nome, resta patente que o lançamento não tem suporte fático válido, pois o motivo que lhe deu causa na verdade não existe.

De acordo com a teoria dos motivos determinantes, o ato administrativo está forçosamente vinculado aos fatos concretos apurados e aos fundamentos legais que lhe dão suporte.

¹ Ementa

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP Período de apuração: 01/04/1998 a 31/12/1998 AUTO DE INFRAÇÃO. PROCEDIMENTOS INTERNOS DE AUDITORIA DE DCTF. COMPENSAÇÃO. PROCESSO JUDICIAL COMPROVADO. Os atos administrativos devem ser motivados, com indicação dos fatos e dos fundamentos jurídicos. Deve ser cancelado o auto de infração quando falso o fundamento fático sobre o qual foi lavrado. Recurso Voluntário Provido.

² Ementa

CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP. Período de apuração: 01/01/1998 a 31/12/1998 AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. COMPENSAÇÃO DOS DÉBITOS COM CRÉDITOS JUDICIALMENTE RECONHECIDOS. PROCESSO JUDICIAL NÃO COMPROVADO. Cancela-se a exigência fiscal, formulada sob o fundamento de que não estava comprovado o processo judicial que teria reconhecido os créditos opostos em compensação dos débitos lançados, quando o sujeito passivo comprova que tal imputação é improcedente.

A fiscalização preferiu tomar um suporte fático genérico e impreciso para dar suporte à autuação, ao invés de promover a apuração concreta da realidade do caso. E errou de fundamento, sendo então incabível que as instâncias julgadoras promovam a atividade de fiscalização que a autoridade lançadora devia ter executado, decantando o suporte concreto que deveria ter sido apurado e indicado pela autoridade lançadora para a lavratura do auto de infração.

Deve-se, pois, reconhecer a nulidade do lançamento por erro e falta de amparo fático.

Do excerto supra, relativo a um caso similar ao presente, destacam-se as seguintes constatações, todas elas aplicáveis ao presente processo:

1) o lançamento tributário não tem suporte fático válido, pois o motivo que lhe deu causa na verdade não existe;

2) a Delegacia de Julgamento, mesmo ciente da inexistência de motivação do auto de infração, procedeu ao julgamento do processo, esquivando-se de enfrentar o vício que o maculava.

A doutrina muito bem trabalha a questão relativa à necessária motivação do lançamento de ofício, merecendo registro os seguintes excertos:

A importância da descrição dos fatos deve-se à circunstância de que é por meio dela que o autuante demonstra a consonância da matéria de fato constatada na ação fiscal e a hipótese abstrata constante da norma jurídica. É, assim, elemento fundamental do material probatório coletado pela autoridade lançadora, posto que uma minudente descrição dos fatos pode suprir até eventuais incorreções no enquadramento legal adotado no auto de infração (...); o contrário é que, via de regra, não se admite, até porque, no mais das vezes, não há como aferir a correção do fundamento legal, se não se puder saber, com precisão, quais os fatos que deram margem à tipificação legal e à autuação. Por meio da descrição dos fatos é que fica estabelecida a conexão entre todos os meios de prova coletados e/ou produzidos (documentos fiscais, relatórios, termos de intimação e declaração, demonstrativos, etc.) e explicitada a linha de encadeamento lógico destes elementos, com vistas à demonstração da plausibilidade legal da autuação. Especialmente depois da eliminação da oitiva do autuante, a importância da descrição dos fatos ampliou-se muito; é que o auto de infração, no mais das vezes, passou a ser a última oportunidade de o autuante falar nos autos. De se lembrar, ainda, que o auto de infração, depois de lavrado, passa a ser, antes de qualquer outra coisa, uma peça jurídica, e como tal, deve seu objeto estar juridicamente traduzido, independentemente de seus fundamentos de fato terem sido aferidos a partir de uma auditoria contábil ou de uma apreensão

*de mercadorias; seja qual for o método investigativo, ao final suas conclusões devem estar juridicamente validadas.*³

Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez López argumentam que

*“a errônea compreensão dos fatos ocorridos ou do direito aplicável é vício que dificilmente poderá ser sanado no curso do processo, pois incide no motivo do ato. Não é vício formal na descrição, mas no próprio conteúdo do ato. Não adianta a repetição do lançamento pela autoridade com a finalidade de aproveitamento do ato anterior pela sua convalidação, pois remanesce na nova norma individual e concreta introduzida a mesma anomalia. A correção só poderá ser empreendida por meio da invalidação do lançamento original e a formalização de nova exigência fiscal, se ainda dentro do prazo decadencial”*⁴. (grifei)

(...)

*Se o auditor utilizar sistema informatizado para emissão do auto de infração, muito comum hoje em dia, é necessário que complemente a informação básica do sistema com as peculiaridades do caso concreto; do contrário, a descrição se tornará inadequada ou, até mesmo, equivocada. Não são válidas também as meras conjecturas do auditor baseadas apenas em ilações ou em indício vagos, sob pena de se responsabilizar o agente pelos danos impostos ao contribuinte em face de acusação a título gratuito.*⁵

Controverte-se, portanto, acerca de um motivo inexistente, qual seja, a não comprovação do processo judicial informado em DCTF para justificar a compensação do crédito tributário declarado, fato esse que, ao contrário, restou comprovado desde a primeira instância administrativa.

“[Os] motivos que determinaram a vontade do agente, isto é, os fatos que serviram de suporte à sua decisão, integram a validade do ato. Sendo assim, a invocação de “motivos de fato” falsos, inexistentes ou incorretamente qualificados vicia o ato mesmo quando (...) a lei não haja estabelecido, antecipadamente, os motivos que ensejariam a prática do ato”⁶.

Havendo necessidade de se modificarem as razões de fato e/ou de direito em que se funda o lançamento de ofício, estar-se-á diante de um erro material e não de um simples erro formal.

³ MICHELS, Gilson Wessler. Processo administrativo fiscal: anotações ao decreto nº 70.235, de 06/03/1972, versão 11, dezembro/2005, p. 65. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/Decreto/ProcAdmFiscal/PAF.Pdf>.

⁴ NEDER, Marcos Vinicius; LÓPEZ, Maria Tera Martinez. Processo administrativo fiscal comentado: de acordo com a lei nº 11.941, de 2009, e o Regimento Interno do CARF. 3. ed. São Paulo: Dialética, 2010, p. 209-210.

⁵ MICHELS, Gilson Wessler. Processo administrativo fiscal: anotações ao decreto nº 70.235, de 06/03/1972, versão 11, atualizada até 31/Dezembro/2005, p. 65. Disponível em: <http://receita.fazenda.gov.br>.

⁶ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 369-370.

A Câmara Superior de Recursos Fiscais (CSRF) já se pronunciou nesse sentido, em caso relativo à falta de indicação da origem do crédito tributário, conforme se verifica da ementa a seguir transcrita:

*AUSÊNCIA DE MOTIVAÇÃO DO LANÇAMENTO E
DESCRIÇÃO DOS FATOS GERADORES. IMPROCEDÊNCIA.
VÍCIO MATERIAL, NÃO FORMAL.*

*A falta de **indicação suficiente dos fatos** que motivaram o
lançamento e da **origem do crédito tributário** fulmina o
lançamento por **vício material**. (grifei)*

(Acórdão 9202-003.285, sessão de 30 de julho de 2014, 2ª Turma
CSRF, Rel. Gustavo Lian Haddad)

No presente caso, a DRJ Ribeirão Preto/SP, tendo detectado a efetiva existência da ação judicial, afastou a premissa que ensejara o lançamento de ofício (declaração inexata em razão da não comprovação do processo judicial) e buscou construir sua decisão com base na matéria de mérito discutida na ação judicial, matéria essa que não havia sido objeto de análise pelo autuante.

Dessa forma, por ter havido mudança do motivo de fato que ensejara a lavratura do auto de infração, tem-se que a ação da DRJ Ribeirão Preto/SP não se constituiu em simples complementação ou esclarecimento da motivação do lançamento, tendo havido alteração substancial do ato, procedimento esse que não encontra suporte na legislação definidora de competências no âmbito do Ministério da Fazenda.

Inexiste preceptivo normativo que autorize a autoridade administrativa julgadora a substituir ou complementar a atividade da autoridade lançadora no mister de constituir o crédito tributário por meio do lançamento, nos termos propugnados pelo art. 142 do CTN acima transcrito.

Nesse sentido, considerando o equivocado motivo do lançamento de ofício, vota-se por DAR PROVIMENTO ao recurso, para cancelar o auto de infração.

É o voto.

(assinado digitalmente)

Hélcio Lafetá Reis - Relator *ad hoc*