



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

Processo nº 13882.000038/2002-16
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3403-001.705 – 4ª Câmara / 3ª Turma Ordinária
Sessão de 18 de julho de 2012
Matéria CRÉDITO/PIS
Recorrente GUARAUTO GUARÁ AUTOMÓVEIS LTDA.
Recorrida FAZENDA NACIONAL

Assunto: Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS.

Período: 01.05.1997 a 30.09.1997

Ementa: NORMAS PROCESSUAIS. AUTO DE INFRAÇÃO. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS. NULIDADE. O ato administrativo de lançamento deve se revestir de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelos arts. 10 do Decreto número 70.235/72 e 142 do CTN, impõe, assim, anular o lançamento.

Recurso Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do Colegiado, por unanimidade de votos, dar provimento ao recurso.

Antonio Carlos Atulim - Presidente.

Domingos de Sá Filho - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros: Domingos de Sá Filho, Antonio Carlos Atulim, Robson José Bayerl, Rosaldo Trevisan, Marcos Tranches Ortiz e Raquel Motta Brandão Minatel.

Relatório

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 17/10/2012 por DOMINGOS DE SA FILHO, Assinado digitalmente em 18/10/2012

por ANTONIO CARLOS ATULIM, Assinado digitalmente em 17/10/2012 por DOMINGOS DE SA FILHO

Impresso em 06/11/2012 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de Recurso Voluntário interposto com o objetivo de modificar a decisão que manteve o auto de infração em razão do não reconhecimento de crédito tributário utilizado em compensação de débitos para a Contribuição para o Programa de Integração Social – PIS período de apuração de 01 de maio a 30 de setembro de 1997.

Cuida-se de auto de infração eletrônico lavrado por motivo que não se consegue identificar. Motivação totalmente inconclusiva:

“FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, conforme anexo III”.

No anexo III, constata-se a existência de duas justificativas para o lançamento.

Em relação ao mês de maio de 1997 está consignado “Comp. c/pagto desvinculado pela SRF. Com relação a junho de 1997 está consignado o seguinte:”Comp. C/pagto parcialmente utilizado e na linha inferior “Pgto não localizado”.

O presumível crédito utilizado em compensação se refere a diferenças apuradas em recolhimentos procedidos entre a sistemática dos Decretos Lei nºs 2.445/88 e 2.449/88 e aquela prevista pela lei Complementar nº 7/70.

A recorrente aduz que os recolhimentos efetuados a título de Contribuição ao PIS nos períodos de 1988 a 1995 geraram-lhe crédito de R\$ 25.350,07, utilizado em compensação com os valores objeto do lançamento, observando o prazo de 10 (dez) anos do recolhimento indevido, conforme interpretação do Superior Tribunal de Justiça.

Sustenta que tal compensação foi devidamente informada na Declaração de Contribuições e Tributos Federal — DCTF, conforme documentos anexos. Não obstante, teria sido surpreendida com a presente autuação sob a alegação de "falta de recolhimento ou pagamento do principal e declaração inexata".

Diz, ainda: “a Lei Complementar nº 7, de 07 de setembro de 1970 instituiu o Programa de Integração Social, sendo que o seu art. 3º previu que a participação das empresas teria como base o seu faturamento”.

Posteriormente, os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88 alteraram a legislação do Programa de Formação do Patrimônio do Servidor Público-PASEP e do Programa de Integração Social - PIS, mudando a base de cálculo, a alíquota e o prazo de recolhimento da contribuição para o PIS.

Aduz, também, que a Inconstitucionalidade das Alterações da Legislação do PIS o Senado Federal, através da Resolução nº 49, de 09.10.1995, afastou definitivamente a execução dos Decretos-lei nºs. 2.445/88 e 2.449/88, considerando indevida a exigência da contribuição ao Programa de Integração Social calculada com supedâneo naqueles diplomas legais. Declarada a inconstitucionalidade dos Decretos-Leis nºs 2.445/88 e 2.449/88, prevaleceram as Leis Complementares ns. 07/70 e 17/73.

A decisão recorrida deixou de reconhecer o crédito em decorrência de decadência do direito de pleitear por ter sido formulado em prazo superior a cinco anos, contados da data do recolhimento efetuados até 12 de junho de 1992, de acordo com o seu entendimento seria inadmissível a pretensão de utilizá-los em compensação a partir de junho de 1997, assim consta da ementa:

“Ementa: DCTF. REVISÃO INTERNA.

COMPENSAÇÃO. INDÉBITO ORIGINADO HA MAIS DE CINCO ANOS DE SUA UTILIZAÇÃO.

Extingue-se em cinco anos, contados da data do recolhimento, o direito de o contribuinte pleitear a restituição, ou efetivar correspondente compensação, de tributo pago indevidamente ou em valor maior que o devido. CRÉDITO. CRITÉRIOS DE CALCULO.

ALÍQUOTA APLICÁVEL. Em razão do disposto na Lei Complementar nº 17/73, e tendo em conta a inconstitucionalidade dos Decretos-Lei nº 2.445/88 e 2.449/88, a Contribuição ao PIS é devida à alíquota de 0,75% a partir do exercício de 1976. MULTA DE OFÍCIO. Em face do princípio da retroatividade benigna, exonera-se a multa de ofício no lançamento decorrente de compensações não comprovadas, apuradas 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, com a nova redação dada pela Lei nº 11.051/2004”.

A Autoridade Administrativa constatou a existência dos pagamentos como se vê da informação:

“Certificados os recolhimentos de 20/10/88 a 06/12/91 (fls. 191/192), bem como tendo em conta os demais pagamentos efetuados de 01/92 a 03/96, a autoridade preparadora, valendo-se dos dispositivos legais apontados A fl. 194, apurou os valores devidos a título de Contribuição ao PIS de janeiro/88 a fevereiro/96 (fls. 195/198) e a eles imputou os recolhimentos identificados (fls. 199/205), concluindo pela inexistência de créditos no período & em análise (fls. 206/218”.

Em razões recursais mantém forte nos mesmos argumentos.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Domingos de Sá Filho - Relator.

Trata-se de recurso tempestivo e atende os demais pressupostos necessários ao seu conhecimento, motivo pelo qual passo a examinar.

Impõe em primeiro plano examinar de ofício a motivação contida no auto de infração. Parece-me a prima face tratar-se razões incongruentes com se vê do anexo III. Uma delas se refere à desvinculação do pagamento, sem, contudo, informar se ocorreu a pedido do contribuinte ou de ofício. Está análise se torna de suma importância para saber se a declaração de inexata e a falta de recolhimento foram causadas pelo contribuinte ou decorre da desvinculação do débito.

Entretanto, inexistem elementos nos autos que possa esclarecer esta situação.

A outra está assentada quanto à existência ou não do pagamento como resta evidente ao ler afirmação do anexo III – “Comp. C/pagto parcialmente utilizado e na linha inferior” - “Pgto não localizado”.

Como se vê há dois fatos não idênticos e antagônicos. São adversos porque o primeiro fato informa que parte foi utilizada de modo parcial e o segundo afirma de que não houve pagamento localizado. Assim, parece-me que tratam de dois motivos mutuamente excludentes, e, sendo assim, macula o lançamento e torna o crédito tributário duvidoso.

Portanto, ao deixar de descrever de forma correta o fato que ensejou a autuação, o Fisco deixou, também, de especificar corretamente a matéria tributável, de cuja essência se extrairia o motivo do lançamento.

Peço licença para transcrever parte do voto do eminente Conselheiro Antônio Lisboa Cardoso, proferido nos autos do processo de nº 10380.000067/2002-41:

“Em nenhum momento anterior ao auto de infração houve notificação à contribuinte sobre as divergências inicialmente apuradas. O art. 142 do Código Tributário Nacional contém uma definição de lançamento, estabelecendo que” Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo o caso, propor a aplicação da penalidade cabível “, acrescentando o seu parágrafo único que” A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional “. A ausência desses elementos ou de algum deles, inquestionavelmente, dá causa à nulidade do lançamento por defeito de estrutura e não apenas por vício formal, caracterizado pela inobservância de uma formalidade exterior ou extrínseca necessária para a correta configuração desse ato jurídico.

É lícito concluir que as investigações intentadas no sentido de determinar, aferir, precisar o fato que se pretendeu tributar anteriormente, revelam-se incompatíveis com os estreitos limites dos procedimentos reservados ao saneamento do vício formal. Sob o pretexto de corrigir o vício detectado no auto de infração, não pode o Fisco intimar o contribuinte para apresentar informações, esclarecimentos, documentos etc. tendentes a apurar a matéria tributável. Se tais providências forem necessárias, significa que a obrigação tributária não estava

definida e o vício apurado não seria apenas de forma, mas, sim, de estrutura ou da essência do ato praticado.

Destarte, é por meio da descrição dos fatos que se revelam os motivos que levaram à autuação. Não é necessário que a descrição seja extensa, bastando que se articule de modo preciso os elementos de fato e de direito que levaram o auditor ao convencimento de que a infração deve ser imputada à contribuinte. A descrição dos fatos de fl. 5 é totalmente deficiente por não dizer qual é a natureza da inexactidão, estando repleta de “e/ou”, e por remeter o leitor para diversos demonstrativos que também nada dizem a respeito. A fiscalização deveria ter complementado a informação básica do sistema com as peculiaridades do caso concreto. E assim não procedeu.

Não nos esqueçamos de que formalidade é, pois, todo o ato ou fato, ainda que meramente ritual, exigido por lei para segurança da formação ou da expressão da vontade de um órgão.¹ A informalidade está, dependendo das condições, para o administrado, não para o administrador, que deve preservar as condições estabelecidas na norma.

No mais, o procedimento fiscalizatório tem a sua etapa prévia ao “processo” administrativo. Erros ocorridos durante o procedimento de fiscalização não devem ser supridos por quem não detém a competência para o feito. Não há como suprir a etapa inicial, por quem não possui a competência para tanto, na forma prevista nas normas de direito processual administrativo, sob pena de resultar em preterição do direito de defesa da contribuinte. Nesse sentido, à fiscalização compete apurar, determinar a base de cálculo, e, sobretudo, descrever a forma pela qual procedeu aos cálculos (motivação). Já, à autoridade julgadora, cabe a apreciação e análise dos fatos e fundamentos legais, já inseridas no feito legal.

Vale dizer, em linguagem mais simples, que o Fisco não pode, durante o procedimento, atirar no que vê e, então, a autoridade julgadora, já no âmbito do processo, fazê-lo acertar no que não viu, subtraindo ao impugnante o direito de opor contra-razões, quaisquer que sejam, sem que isto, pelo menos a meu juízo, resulte na preterição do direito de defesa do contribuinte autuado.

A realização de diligências após o lançamento, em primeiro lugar deveria estar consubstanciada em determinação da autoridade superior, o que não se encontra nos autos. Outrossim, uma vez pronto e impugnado o auto de infração, a autoridade lançadora não tem mais competência para alterá-lo, como tentou fazer, ainda que em decorrência das razões trazidas pela impugnante que, para se defender daquilo que não tinha conhecimento, obrigou-se a apresentar argumentos genéricos e não correspondentes à fundamentação legal e descrição contidas no auto de infração.

Contudo, há que se lembrar que é vedado por lei a alteração do lançamento anterior, a título de “revisão”, só para mudar o critério jurídico adotado no lançamento primitivo. O que vejo na decisão proferida pela DRJ é que ao invés de anular o auto de infração a partir do momento que ficou comprovada a existência da ação judicial indicada pela contribuinte em sua DCTF, para, então, proceder ao lançamento pelos fundamentos jurídicos corretos, na tentativa de “validar” o auto de infração, simplesmente modificou-se o critério jurídico.

Relativamente à mudança de critério jurídico, peço vênia para introduzir parte do voto proferido pelo I. Conselheiro Neicyr de Almeida, (Ac. 103-20.441) que assim dispõe:

“Ainda sobre a temática, importa trazer à lume as lições sempre atuais do ínclito tributarista Rubens Gomes de Souza, na percepção aguda do ilustrado mestre Souto Maior Borges, in Lei Complementar Tributária, São Paulo, Ed. Rev. dos Tribs., 1975, acerca da melhor exegese do artigo 146 do C.T.N.:

Antecipando-se à vigência do CTN, Rubens Gomes de Souza ensinou que se o fisco, mesmo sem erro, tiver adotado uma conceituação jurídica e depois pretender substituí-la por outra, não mais poderá fazê-lo. E não o poderá porque, se fosse admissível que o fisco pudesse variar de critério em seu favor, para cobrar diferença de tributo, ou seja, se à Fazenda Pública fosse lícito variar de critério jurídico na valorização do “fato gerador”, por simples oportunidade, estar-se-ia convertendo a atividade do lançamento em discricionária, e não vinculada.”

Outrossim, somente para complementar o raciocínio, ao modificar o critério jurídico estaria a DRJ a constituir um novo auto de infração com outra motivação”.

A jurisprudência dos Conselhos de Contribuintes é farta em decisões nas quais se decretou a nulidade do lançamento por falta de preenchimento de alguns dos requisitos formais estipulados no art. 10 do Decreto nº 70.235/72 e/ou no art. 142 do CTN, bastando citar aqui, a título de exemplo, as seguintes ementas:

“NORMAS PROCESSUAIS - AUTO DE INFRAÇÃO - NULIDADE - AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS - O ato administrativo deve se revestir de todas as formalidades exigidas em lei, sendo nulo por vício de forma o auto de infração que não contiver todos os requisitos prescritos como obrigatórios pelo artigo 10, do Decreto nº 70.235/72.” (Acórdão 106-10.087, de 15/04/1998).

“RECURSO “EX OFFICIO” – IRPJ – AUTO DE INFRAÇÃO – ERRO NA ELABORAÇÃO DO LANÇAMENTO – NULIDADE – É nulo o lançamento em que a autoridade fiscal deixa de atender os requisitos essenciais à sua validade, mormente o artigo 10, inciso III do Decreto nº 70.235/72.” (Acórdão 107-07.740, de 12/08/2004).

Processo nº 13882.000038/2002-16
Acórdão n.º **3403-001.705**

S3-C4T3
Fl. 4

“NULIDADES. Anula-se o auto de infração eivado de vício na motivação. Recurso provido.” (Acórdão 202-16.967, de 28/03/2006).

De modo que havendo macula no lançamento, impõe anular o lançamento ab
initio.

É como voto.

Domingos de Sá Filho