



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

**Processo n°** 13896.001709/2003-98  
**Recurso n°** 895.165 Voluntário  
**Acórdão n°** **3801-00.836 – 1ª Turma Especial**  
**Sessão de** 9 de agosto de 2011  
**Matéria** Auto de Infração  
**Recorrente** ASTRAL LOCAÇÃO E LAVAGEM DE ROUPAS LTDA.  
**Recorrida** FAZENDA NACIONAL

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

Ano-calendário: 1998

**LANÇAMENTO - FUNDAMENTAÇÃO FÁTICA - AUSÊNCIA DE COMPROVAÇÃO**

Não se confirmando os fundamentos de fato que deram origem à autuação, elemento obrigatório do auto de infração, é incabível a manutenção do lançamento.

Recurso Voluntário Provido.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso, nos termos do relatório e votos que integram o presente julgado. Vencido o Conselheiro Flávio de Castro Pontes. Designado para redigir o voto vencedor o conselheiro Sidney Eduardo Stahl.

(assinado digitalmente)

MAGDA COTTA CARDOZO - Presidente.

(assinado digitalmente)

FLÁVIO DE CASTRO PONTES- Relator.

(assinado digitalmente)

SIDNEY EDUARDO STAHL - Redator designado.

EDITADO EM: 23/08/2011

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Magda Cotta Cardozo, Flávio de Castro Pontes, Daniela Ribeiro de Gusmão, José Luiz Bordignon e Sidney Eduardo Stahl.

## Relatório

Adoto o relatório da Delegacia da Receita Federal do Brasil de Julgamento, que narra bem os fatos, em razão do princípio da economia processual:

*Trata o presente processo do Auto de Infração relativo a Contribuição para o Programa de Integração Social (PIS), lavrado em 12/06/2003 e cientificado ao contribuinte, por via postal, em 01/07/2003 (fls. 40), formalizando crédito tributário no valor total de R\$32.239,35, em virtude da não confirmação do processo judicial indicado para fins de compensação dos débitos declarados nos períodos de setembro a dezembro de 1998.*

*Em oposição ao presente lançamento, foi protocolizada em 25/07/2003, a impugnação de fls. 01, acompanhada dos documentos de fls. 02/38, com alegação de que existe determinação judicial assegurando o direito a compensação do PIS, conforme cópia de sentença de primeira instância e cópia do Acórdão proferido em segunda instância.*

*Finaliza requerendo que seja considerada a compensação do PIS referentes aos períodos autuados.*

*Por meio do despacho de fls. 44, foi o processo encaminhado para julgamento.*

A DRJ em Campinas (SP) julgou procedente em parte o lançamento, fls. 46 a 48, nos termos da ementa abaixo transcrita:

*COMPENSAÇÃO. PROCESSO JUDICIAL NÃO COMPROVADO. Regular é o lançamento se, à época de sua formalização, inexistir o amparo judicial às compensações alegadas.*

*DÉBITOS DECLARADOS. 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 pelas Leis nº 11.051/2004 e nº 11.196/2005.*

Discordando da decisão de primeira instância, a recorrente interpôs recurso voluntário, fls. 60 a 70, instruído com os documentos de fls. 71 a 136. Em síntese, apresentou as mesmas alegações suscitadas na impugnação, acrescentando basicamente que:

*- com a edição dos Decretos-lei nºs. 2.445 e 2.449 em julho de 1988 e conseqüente modificação na sistemática do recolhimento da contribuição ao Plano de Integração Social - PIS, em*

*especial no que diz respeito a sua alíquota e a base de cálculo, procedeu aos recolhimentos dessa exação, de acordo com tais ditames legais;*

*- diante da afronta expressiva à Constituição Federal, referidos decretos foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal — STF, no julgamento do RE nº 148754-2/RJ, cujo relator foi o Exmo. Dr. Ministro Francisco Rezek, DJU 04/3/1994;*

*- tal inconstitucionalidade fundamentou a edição da Resolução do Senado Federal nº 49/95, com seus inerentes efeitos erga omnes;*

*- amparada pelo artigo 66 da Lei 8383/91, decidiu a Recorrente pela maior conveniência da utilização do instituto da compensação dos recolhimentos feitos a maior, durante a vigência dos inconstitucionais decretos-lei em comento;*

*- diante das restrições impostas pela legislação infra-legal que estabeleceu os procedimentos para efetivação da compensação pretendida, a exemplo dos índices de correção monetária a serem aplicados ao crédito, que não refletiam a real desvalorização da moeda, insurgiu-se a Recorrente, por meio de mandado de segurança que levou o nº 97.0043111-8 e tramitou pela 20ª Vara da Seção Judiciária de São Paulo, contra ato coator da Delegacia da Receita Federal, para que esta se abstivesse da prática de qualquer ato tendente a cobrança do PIS de forma diversa daquela prevista na Lei Complementar n. 7/70 (com as alterações da Lei Complementar n. 17/93);*

*- indeferida a liminar, após o regular processamento do feito, o MM Juízo "a quo" julgou procedente o pedido supra da Recorrente, concedendo-lhe a ordem para reconhecer os pagamentos a maior feitos pela recorrente na forma dos Decretos-Leis n.ºs. 2.445 e 2449/88, bem como para afastar as restrições de caráter infralegal, que impediam a pretensão de compensação - corrigidos os valores recolhidos a maior em sua plenitude — enfim, garantindo fosse a compensação pretendida realizada pela recorrente na forma de sua motivação;*

*- dado o efeito meramente devolutivo de eventual apelação e obrigatória revisão do aresto em segundo grau de jurisdição, realizou a recorrente a compensação do PIS recolhido a maior com tributos e contribuições federais devidos, nos meses de setembro a dezembro de 1998, ao amparo da decisão judicial prolatada;*

*- a União apelou, pleiteando a reforma da sentença, alegando, em síntese, não possuir o caráter de direito líquido e certo a pretensão da Recorrente, exigido para concessão do mandamus;*

*- o Nobre Desembargador relator não acatou o esposado pela União, como se pode notar com clareza na fundamentação de seu voto, mas reconheceu a carência da ação, julgando extinto o processo em decorrência do advento da Instrução Normativa. 21/97, a qual revogou a IN 67/92, ampliando o campo de abrangência da possibilidade de compensação entre os tributos e*

*contribuições administrados pela Secretaria da Receita Federal, porém, igualmente mantendo restrições ilegais;*

*- a compensação efetivada foi assim realizada ao comando de ordem judicial, necessária ao reconhecimento da pretensão da Recorrente;*

*- com o advento da Instrução Normativa nº 21/97, a matéria passou a ser tratada da seguinte forma: para os tributos da mesma espécie, foram eliminados obstáculos impostos ao contribuinte, podendo este efetuar a compensação sem a necessidade de requerimento prévio à Secretaria da Receita Federal (art.14);*

*- o direito ao crédito é patente, desde 1995, o direito à compensação evidente e sua inviabilidade continua decorrendo de restrições impostas pelas autoridades administrativas, sem qualquer embasamento lógico, legal ou judicial.*

Por fim, requereu que fosse dado provimento ao presente Recurso Voluntário conferindo integral acolhimento com o objetivo de ser deferida a compensação dos valores recolhidos a maior, durante o período de vigência dos decretos nº. 2.445 e 2.449/88, com exação da mesma natureza devida nos meses de setembro/dezembro de 1998, bem como seja cancelado o auto de infração nº. 0008582.

É o relatório.

## Voto Vencido

Conselheiro Flávio de Castro Pontes,

O recurso é tempestivo e atende aos demais pressupostos recursais, portanto dele toma-se conhecimento.

Como relatado, a interessada pleiteia o reconhecimento de seu direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS, nos termos dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, com parcelas do próprio PIS, segundo as disposições da Instrução Normativa nº 21 de 10/03/1997.

Embora tenha recorrido ao Poder Judiciário, e a respectiva ação tenha sido extinta sem julgamento do mérito, assiste razão à interessada, conforme será demonstrado.

De imediato, é fato que no momento da apresentação das DCTFs, a interessada possuía provimento judicial que lhe assegurava o seu direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS, nos termos dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, com parcelas do próprio PIS, segundo sentença prolatada no processo nº 97.0043111-8, fls. 14 a 21. Vale lembrar que, em sede de Mandado de Segurança, na sentença que julga procedente o pedido, a execução é imediata.

Outrossim, discordando da decisão “a quo”, a Fazenda Nacional apresentou o recurso de apelação. Em acórdão do Egrégio Tribunal Regional Federal da 3ª Região, foi dado provimento à remessa oficial e julgada prejudicada a apelação da União Federal, reconhecendo-se a falta de interesse de agir em face das disposições da Instrução Normativa nº 21/97.

O direito à compensação dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS decorre do fato de que o Supremo Tribunal Federal já tinha declarado inconstitucionais os Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, inclusive com a expedição da Resolução nº 49 pelo Senado Federal com efeito “erga omnes”.

Embora a ação judicial tenha sido extinta sem julgamento do mérito, o direito à compensação não pode ser afastado simplesmente porque o sujeito passivo recorreu ao Poder Judiciário e foi reconhecida a carência de ação por falta de interesse de agir. Ora, como bem asseverado pela recorrente, a fundamentação do acórdão é clara no sentido de que não existia óbices para a compensação das contribuições pagas a maior no âmbito administrativo.

Desta forma, e tendo em vista a expedição da Resolução nº 49 pelo Senado Federal com efeito “erga omnes”, a requerente tinha o direito de compensar os valores pagos a maior a título da contribuição PIS com débitos da mesma contribuição independentemente de requerimento, nos termos do art. 14 da Instrução Normativa nº 21/1997, “in verbis”:

***Art. 14. Os créditos decorrentes de pagamento indevido, ou a maior que o devido, de tributos e contribuições da mesma espécie e destinação constitucional, inclusive quando resultantes de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, poderão ser utilizados, mediante compensação, para pagamento de débitos da própria pessoa jurídica, correspondentes a períodos subsequentes desde que não***

*apurados em procedimento de ofício, independentemente de requerimento. (grifou-se)*

Em que pese o bom direito da interessada, do exame dos elementos comprobatórios, constata-se que, no caso vertente, os documentos apresentados são insuficientes para se apurar se os créditos decorrentes de eventuais pagamentos a maior eram suficientes para compensar os débitos discutidos neste processo.

Tenha-se presente que nos cálculos dos créditos os índices de correção a serem utilizados são aqueles adotados pela administração fazendária, observando-se a semestralidade (Súmula CARF nº 15), inclusive quanto aos prazos decadenciais/prescicionais, uma vez que a interessada não logrou êxito em sua ação judicial.

Registre-se, por oportuno, que atualmente encontra-se pacificado no âmbito do CARF que a base de cálculo do PIS, nos ditames do art. 6º, parágrafo único, da LC 07/70, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária. Com efeito, esse assunto, é objeto da Súmula CARF nº 15: “A base de cálculo do PIS, prevista no artigo 6º da Lei Complementar nº 7, de 1970, é o faturamento do sexto mês anterior, sem correção monetária”.

Ante ao exposto, voto no sentido de converter o presente julgamento em diligência para que a Delegacia de origem:

- a) verifique a regularidade das compensações efetuadas com base na IN nº 21/97, em especial se os créditos decorrentes dos valores indevidamente recolhidos a título de PIS, nos termos dos Decretos-Leis 2.445/88 e 2.449/88, eram suficientes para compensar os débitos discutidos neste processo;
- b) cientifique a interessada quanto ao teor dos cálculos para, desejando, manifestar-se no prazo de dez dias.

Após a conclusão da diligência, retornar o processo a este CARF para julgamento.

(assinado digitalmente)

Flávio de Castro Pontes - Relator

## **Voto Vencedor**

Em que pesem os excelentes argumentos expendidos pelo Ilustre Conselheiro Relator, ousou discordar da conclusão final alcançada.

O presente auto de infração originou-se da realização de auditoria interna nas DCTF relativas ao ano-calendário de 1998, tendo sido constatada, segundo a descrição dos fatos e o demonstrativo de créditos vinculados não confirmados, a falta de recolhimento da contribuição para o COFINS, decorrente de declaração inexata, não se comprovando a existência do processo judicial informado pelo contribuinte, vinculado a compensações – termo comumente grafado como “Proc jud não comprovado”, ou seja, processo judicial não comprovado.

Nos autos consta cópia do processo nº 97.0043111-8 na qual a Recorrente figura como autora.

No ordenamento pátrio a motivação dos atos administrativos sempre foi obrigatória, ou como pressuposto de existência, ou como requisito de validade, *ex vi* do artigo 50 da Lei nº 9.784/1999 e alterações posteriores.

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”<sup>1</sup>.

Basicamente, presume-se que o auto de infração foi lavrado em virtude de acreditar a fiscalização que a referida ação judicial não existia.

Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias, realizadas no curso do processo, forem verificadas incorreções, omissões ou inexatidões de que resultem agravamento da exigência inicial, inovação ou alteração da fundamentação legal da exigência, deve ser lavrado auto de infração ou emitida notificação de lançamento complementar devolvendo-se, ao sujeito passivo, prazo para impugnação no concernente à matéria modificada, por força do que determina o § 3º do art. 18 do Decreto nº 70.235, de 1972, com redação dada pelo art. 1º da Lei nº 8,748, de 1993.

Em sintonia com o que determina a disposição legal supra, também a doutrina jurídica, na exegese de Marcos Vinicius Neder e Maria Teresa Martinez Lopes (*in* Processo Administrativo Fiscal Federal Comentado, Dialética, 2002, p. 184), recomenda o seguinte:

*“Assim, constatadas pela autoridade julgadora inexatidões na verificação do fato gerador, relacionadas com o mesmo ilícito descrito no lançamento original, o saneamento do processo fiscal será promovido pela feitura de Auto de Infração Complementar. Esta peça, sob pena de nulidade, deverá descrever os motivos que fundamentam a alteração do lançamento original, indicando o fato ou circunstância que ele pretende aditar ou retificar, demonstrando o crédito tributário unificado, de modo a permitir ao contribuinte o pleno conhecimento da alteração”...*

Se a autuação tornou como pressuposto de fato a inexistência de processo judicial, e o contribuinte demonstrou a existência da ação, 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.

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

<sup>1</sup> Manual de Direito Administrativo, José dos Santos Carvalho Filho, Editora Lumen Juris, 1999, p. 81.

deveria ter sido apurado e indicado pela autoridade lançadora para a lavratura do auto de infração.

Ora, uma vez notificado do lançamento e demonstrado a existência de processo judicial a autuação não justifica.

Não procede, portanto, o lançamento, por não se comprovar a fundamentação fática que o originou, ressaltando-se que não integra o objeto deste voto a correção, ou não, do procedimento adotado pelo contribuinte em relação aos créditos tributários objeto do lançamento, em função da decisão judicial obtida, uma vez que tal questão não foi analisada quando da realização do lançamento.

Da única imputação que lhe foi feita na autuação – processo judicial não comprovado – o contribuinte defendeu-se, informando que efetivamente integrava a ação judicial por ele relacionada, não constando do lançamento qualquer outra alegação que fundamentasse a exigência.

Por todo o exposto, no mérito, voto por dar provimento ao recurso voluntário, considerando-se improcedente o presente lançamento, por não se comprovarem os fundamentos fáticos que o basearam.

É como voto,

(assinado digitalmente)

Sidney Eduardo Stahl – Relator designado