



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

Processo nº 13975.000352/2003-41
Recurso nº Voluntário
Acórdão nº 3802-003.606 – 2ª Turma Especial
Sessão de 16 de setembro de 2014
Matéria COFINS - Auto de Infração
Recorrente METALÚRGICA RIOSULENSE SA
Recorrida FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL - COFINS

Exercício: 1998

LANÇAMENTO. OCORRÊNCIA DA FALTA DE CLAREZA. AUSÊNCIA DE DEMONSTRAÇÃO DOS REQUISITOS DA AUTUAÇÃO. NULIDADE.

O lançamento deve discriminar com clareza e precisão os motivos fáticos, sob pena de cerceamento de defesa e sua nulidade. Assim sendo é nulo o lançamento, por vício material.

Recurso a qual se dá provimento.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em anular o auto de infração por vício material. Vencidos o conselheiro Bruno Maurício Macedo Curi (relator) e Waldir Navarro Bezerra, que acompanhava o relator pelas conclusões. Designada para redigir o voto vencedor a conselheira Mércia Helena Trajano Damorim.

(assinado digitalmente)

Joel Miyazaki - Presidente da 2ª Câmara/3ª Seção.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Redator designado *ad hoc* (art. 17, inciso III, do Anexo II do RICARF/2015).

Documento assinado digitalmente em 02/12/2015 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, em 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/11/2015 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 30/11/20

15 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 01/12/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinad

o digitalmente em 25/11/2015 por WALDIR NAVARRO BEZERRA

Impresso em 02/12/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

(assinado digitalmente)

Mércia Helena Trajano Damorim - Redator designado.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Mércia Helena Trajano Damorim (Presidente), Francisco José Barroso Rios, Solon Sehn, Waldir Navarro Bezerra e Adriene Maria de Miranda Veras. Ausente justificadamente o Conselheiro Cláudio Augusto Gonçalves Pereira.

Relatório

Preliminarmente, ressalta-se que nos termos do artigo 17, inciso III, do anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF/2015, fui designado como redator *ad hoc* (fl. 206), para formalização do respectivo Acórdão, considerando o resultado do julgado, conforme o constante da ATA da respectiva sessão de julgamento.

A contribuinte METALÚRGICA RIOSULENSE S/A interpôs o presente Recurso Voluntário contra o Acórdão nº 07-18.992, proferido em primeira instância pela 4ª Turma da DRJ em Florianópolis (SC), que julgou improcedente em parte a impugnação interposta pelo sujeito passivo, rejeitando-a.

Por bem explicitar os atos e fases processuais ultrapassados até o momento da análise da impugnação, adota-se o relatório elaborado pela autoridade julgadora *a quo*:

Trata-se de impugnação interposta pela contribuinte em epígrafe contra o Auto de Infração nº 002654 (folhas 18 a 28), emitido em 17 de junho de 2003 (cientificado à contribuinte em 22 de julho de 2003, AR à folha 104), em procedimento de auditoria interna - sem prévia audiência da contribuinte -, em relação aos meses de janeiro a novembro de 1998, pelo qual se está a exigir-lhe o pagamento de R\$ 159.479,51 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, à folha 20, verifica-se que a infração é decorrente da “Falta de recolhimento ou pagamento do principal. Declaração Inexata”. No Relatório de Auditoria consta a ocorrência como “Proc Jud não comprovado” de número 97.0105745-7.

Inconformada, a contribuinte apresenta a impugnação de folhas 1 a 5, na qual alega que, conforme cópias inclusas, impetrou mandado de segurança preventivo sob o nº 97.0105745-7, a fim de serem reconhecidos os pagamentos a maior a título de Finsocial, no período de 09/89 a 03/92, em alíquota superior a 0,5% sobre o faturamento, nos termos do artigo 9º da Lei nº 7.689/88, artigo 7º da Lei nº 7.787/89, artigo 1º da Lei nº 7.894/89 e artigo 1º da Lei nº 8.147/90, que foram declarados inconstitucionais pelo Supremo Tribunal Federal no julgamento do RE 150.764-1/PE. Defende a contribuinte que possuía direito líquido e certo a promover a compensação daqueles valores, devidamente corrigidos e acrescidos de juros pela Selic.

Como questão preliminar, a contribuinte alega que, nos termos da Instrução Normativa nº 94/97, o agente fiscal somente poderá dispensar a intimação

ao contribuinte para a apresentação de esclarecimentos quando a infração estiver “claramente demonstrada e apurada”, o que, em seu entender, não era o caso.

Por fim, a contribuinte afirma que as cópias dos DARFs demonstram a compensação do exato valor correspondente à exigência fiscal, relativo à Cofins dos meses de janeiro a novembro de 1998.

Em virtude da análise preliminar, na forma da Nota Técnica Conjunta Corat/Cofis/Cosit nº 32, de 19 de fevereiro de 2002, a autoridade fiscal confirma, às folhas 105 a 107, que a contribuinte obteve o reconhecimento judicial da inconstitucionalidade nas majorações de alíquotas do Finsocial, no processo judicial nº 97.0105745-7. A decisão judicial derradeira transitou em julgado em 17 de abril de 2001.

A autoridade fiscal, então, efetuou trabalho de auditoria do crédito tributário, informando que o crédito apurado em relação aos pagamentos indevidos do Finsocial foi utilizado para amortizar os débitos relativos a outros períodos de apuração.

Conclui que não restou qualquer crédito para compensar os débitos lançados no auto de infração ora impugnado.”

Indeferida parcialmente a impugnação apresentada, o órgão julgador de primeira instância sintetizou as razões para a procedência do crédito tributário na forma da ementa que segue:

Assunto: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1998 a 30/11/1998
COFINS. LANÇAMENTO. DECADÊNCIA.

Em face de Súmula Vinculante do STF, onde restou declarada a inconstitucionalidade do artigo 45 da Lei n.º 8.212, de 1991, cabível o cancelamento de lançamento de ofício em virtude da decadência.

DCTF. REVISÃO INTERNA. COMPENSAÇÃO. REQUISITO DE VALIDADE.

A compensação de créditos tributários depende da comprovação da liquidez e certeza dos créditos contra a Fazenda Nacional.

Impugnação Procedente em Parte
Crédito Tributário Mantido em Parte.

Cientificada acerca da decisão exarada, a interessada interpôs o presente Recurso Voluntário, no qual requer nulidade da decisão recorrida e, no mérito, reitera os termos de sua impugnação e agrega a informação de que não deve ser imputada a penalidade de 75%, ante sua inaplicabilidade para o caso em tela em que não se verificou fraude do sujeito passivo.

É o relatório.

Voto Vencido

Conselheiro Waldir Navarro Bezerra, redator *ad hoc* designado para formalizar a decisão (fl. 206), uma vez que o Conselheiro Relator Bruno Maurício Macedo Curi, não mais compõe este colegiado e que a respectiva Turma Especial foi extinta, retratando hipótese de que trata o artigo 17, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno deste CARF, aprovado pela Portaria MF no 343, de 09 de junho de 2015.

Ressalvado o meu entendimento pessoal, no sentido de dar a este e a outros processos nessa situação tratamento diverso.

Tempestivamente interposto, nos termos do Decreto nº 70.235/72, conheço do Recurso e passo à análise das razões recursais.

De início destaco que a alegação de insubsistência da multa não pode ser conhecida, uma vez que trata de inovação argumentativa em sede recursal, fazendo incidir o art. 17 do Decreto 70.235/72, que expressamente considera “não impugnada a matéria que não tenha sido expressamente contestada pelo impugnante”.

Quanto aos demais argumentos (nulidade da decisão de primeiro grau e insubsistência do lançamento), passo à análise.

Ao cabo, a tese central defendida pela Recorrente gira em torno do fato de que o fundamento para o Auto de Infração (“processo judicial não comprovado”) restou desconstituído, uma vez que a Recorrente demonstrou, documentalmente, a existência de seu processo.

A decisão recorrida, ao verificar que o processo efetivamente existia, passou à análise da materialidade da compensação que, uma vez indeferida, gerou o débito formalizado pelo lançamento ora guerreado. Assim se manifestou a DRJ:

“(...) Em análise aos autos, verifica-se, entretanto, que não assiste razão à interessada. Isso porque, à época em que a DCTF foi apresentada (anocalendarário 1998), não havia transitado em julgado a sentença judicial proferida no processo judicial nº 97.0105745-7, que reconheceu o direito creditório da interessada, o que só veio a ocorrer em 17 de abril de 2001, conforme documento de folha 76.

Ora, à luz do artigo 170 do Código Tributário Nacional - CTN, para que seja possível a compensação de créditos tributários com créditos do sujeito passivo, necessário se faz que fique comprovada a existência de créditos liquidados e certos contra a Fazenda Nacional. Além disso, o art. 170-A, também do CTN, veda expressamente a compensação de crédito objeto de contestação judicial pelo sujeito passivo, antes do trânsito em julgado da respectiva decisão judicial.

No caso presente, quando procedeu a compensação informada na DCTF, a interessada ainda não detinha decisão judicial transitada em julgado que lhe assegurasse, de forma líquida, certa e definitiva, o crédito contra a Fazenda Nacional. Com isso, adotou conduta dissonante com a retro citada previsão legal, o que torna irregular a compensação promovida, independentemente de, posteriormente, ter a contribuinte acabado por ver reconhecido seu direito creditório na via judicial.

Desta forma, é de se manter o lançamento relativo aos períodos de apuração de julho a novembro de 1998.”

A *quaestio juris*, portanto, consiste em verificar se cabia à DRJ se imiscuir na possibilidade de compensar.

Entendo que sim. Explico.

O lançamento foi lavrado (fl. 22 do processo digital) por “falta de recolhimento ou pagamento do principal, declaração inexata, conforme Anexo III (...)”. As normas tidas por infringidas foram aquelas relativas à exigência de recolhimento no prazo.

No Anexo I do Auto de Infração se verifica no campo “ocorrência” a informação “processo judicial não comprovado”.

Com a devida vênia a todo o esforço despendido pela Recorrente, que trouxe relevantes argumentos de direito acerca da impossibilidade de se alterar os fundamentos para o lançamento, posiciono-me no sentido de que o caso em tela difere da modificação de critérios jurídicos do lançamento, vedada pelo art. 146 do Código Tributário Nacional:

“Art. 146. A modificação introduzida, de ofício ou em consequência de decisão administrativa ou judicial, nos critérios jurídicos adotados pela autoridade administrativa no exercício do lançamento somente pode ser efetivada, em relação a um mesmo sujeito passivo, quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua introdução.”

Isso porque o lançamento se destina a verificar se houve, ou não, recolhimento do tributo. Essa é a razão pela qual o Auto de Infração foi lavrado.

Decerto que existe um amplo espectro de razões pelas quais a autoridade administrativa poderia entender que não houve recolhimento do tributo, e de fato foge à razoabilidade inovar nessas razões.

No entanto, o labor da DRJ foi o de averiguar se, uma vez demonstrado que o processo existe, ele é apto para confirmar o pagamento. Nesse sentido, não basta indicar que o processo existe, se ele não produz efeitos suficientes para extinção do crédito tributário.

A concepção inicial, portanto, de que o processo não restou comprovado, seguida de uma análise da sua adequação quando se demonstra sua existência, nada mais é do que o exercício de acerto do lançamento, em decorrência de erro quanto às circunstâncias fáticas que motivaram o auto de infração.

Não se altera aqui a regra de direito, nem se estipula uma causa desvinculada da premissa de fato inicial: no caso em tela, a tarefa desenvolvida consistiu unicamente de verificar se o processo possui pertinência e aptidão para comprovação da quitação do crédito tributário.

Apenas à guisa de ilustração, o argumento puro e simples de que o processo existe impediria qualquer análise de mérito. Poderia mesmo levar à crença de que a indicação de um número de processo alheio ao tributo, uma vez demonstrado que existe, tolheria a análise de sua relação com o caso concreto.

Por isso mesmo, tendo a DRJ realizado sua tarefa de revisão do crédito tributário, verificou se havia pertinência entre a ação judicial e a utilização do provimento jurisdicional para fins de quitação do crédito tributário. Nesse sentido, percebeu que tal utilização seria impossível ao contribuinte, simplesmente porque não cumprido um requisito formal: o trânsito em julgado favorável ao sujeito passivo. Ou seja, a ação não guarda aptidão para extinção do crédito tributário formalizado pelo lançamento em tela.

Correta a conduta adotada pela decisão recorrida, pelo que rejeito a argumentação da Recorrente de nulidade do Acórdão da DRJ, e de insubsistência do lançamento nesse aspecto.

Resta, por fim, verificar a tese expendida de que o art. 170-A do CTN somente seria aplicável após sua edição, o que impediria sua utilização para fins retroativos.

Em verdade, a edição do art. 170-A do Código Tributário Nacional não pode produzir efeitos retroativos, e nesse sentido a instância *a quo* andou mal ao utilizar tal norma. Todavia, isso não significa dizer que antes de sua edição o contribuinte pudesse se utilizar de créditos amparados em decisão não definitiva.

Isso porque o art. 170 do CTN, vigente desde 1º de janeiro de 1967, traz a exigência de crédito **líquido e certo** pelo sujeito passivo, para fins de compensação.

Ora, em sede litigiosa, somente se pode considerar **certo** o crédito tributário que resulte de ação judicial já encerrada, não sendo possível cogitar-se de **certeza** de um crédito amparado em decisão ainda objeto de recurso.

Não por outro motivo o Superior Tribunal de Justiça editou a Súmula 212 pela qual, desde outubro de 1998, havia sedimentado o entendimento de que não era cabível deferimento de medida liminar para compensação de créditos tributários. Por mais que o contribuinte tenha se utilizado de sentença para efetivar sua compensação, o fato de esta ser recorrível (até mesmo pelo reexame necessário) traz todo o raciocínio condutor do verbete sumular: o crédito tem que ser **certo**.

Diante do exposto, não acolho as razões recursais.

Conclusão

Ante todo o exposto, conheço parcialmente do Recurso Voluntário para, nessa parte, negar-lhe provimento.

Este, portanto, foi o entendimento proferido pelo conselheiro relator na ocasião em que o feito foi julgado, entendimento o qual reproduzo por força do disposto no artigo 17, inciso III, do Anexo II, do Regimento Interno deste Conselho, aprovado pela Portaria MF nº 343, de 09 de junho de 2015.

(assinado digitalmente)

Waldir Navarro Bezerra – Redator *ad hoc*.

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 3.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 25/11/2015 por WALDIR NAVARRO BEZERRA, Assinado digitalmente em 30/11/20

15 por MERCIA HELENA TRAJANO DAMORIM, Assinado digitalmente em 01/12/2015 por JOEL MIYAZAKI, Assinad

o digitalmente em 25/11/2015 por WALDIR NAVARRO BEZERRA

Impresso em 02/12/2015 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Voto Vencedor

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM - Redator designado

O presente recurso é tempestivo e atende aos requisitos de admissibilidade, razão por que dele tomo conhecimento.

Trata-se de Auto de Infração nº 002654, em procedimento de auditoria interna - sem prévia audiência da contribuinte -, em relação aos meses de janeiro a novembro de 1998, pelo qual se está a exigir-lhe o pagamento de R\$ 159.479,51 a título de Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora.

Da Descrição dos Fatos e Enquadramento Legal, à folha 20, verifica-se que a infração é decorrente da “Falta de recolhimento ou pagamento do principal. Declaração Inexata”. No Anexo I - Demonstrativo dos Créditos Vinculados Não Confirmados a ocorrência como “Proc Jud não comprova” de número 97.0105745-7.

A decisão de primeira instância julgou procedente em parte a impugnação, em vista da decadência do lançamento dos débitos relativos aos períodos de apuração de janeiro a junho de 1998, mantendo-se, porém, a exigência da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social, no valor de R\$ 71.299,41, acrescido de multa de ofício de 75% e juros de mora, relativo aos períodos de apuração de **julho a novembro de 1998**.

Ressalte-se que no auto de infração, a descrição dos fatos é feita de forma genérica, descrevendo apenas e exclusivamente a ocorrência de “**Proc jud não comprova**” (ocorrência) (fls. 23-pdf), no anexo I do Auto de Infração (**DEMONSTRATIVO DOS CRÉDITOS VINCULADOS NÃO CONFIRMADOS**).

Presume-se, com isso, que o auto de infração foi lavrado, tendo em vista, acreditar a fiscalização, inexistência de ação judicial. No entanto, acontece que as peças processuais da ação judicial foram apresentadas pelo contribuinte, ou seja, o processo judicial existe e tem como autor a recorrente.

Em sendo assim, se a ação existia, a hipótese que dá motivação ao auto de infração não resta verificada.

Como 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.

Entendo que a fiscalização baseou-se num suporte fático genérico e impreciso para dar suporte à autuação, ao invés de promover a apuração concreta da realidade do caso. Houve erro de fundamentação, sendo então incabível que autoridade julgadora (primeira instância) possa inovar, ou mesmo complementar na tentativa de salvar o auto de infração.

A fiscalização deve demonstrar, com clareza e precisão, os motivos da lavratura da exigência tributária.

O art. 50 da Lei 9.784/1999, estabelece a exigência de motivação como condição de validade do ato, bem como no seu § 1º, exige motivação clara, explícita e congruente, nos termos abaixo:

Lei nº 9.784/1999 - diploma que estabelece as regras no âmbito do processo administrativo federal:

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; (...)

§1º. A motivação deve ser explícita, clara e congruente, podendo consistir em declaração de concordância com fundamentos de anteriores pareceres, informações, decisões ou garantia dos interessados.

Então, os requisitos acima são exigidos pela legislação para que se cumpra a determinação presente na Constituição Federal de observação à garantia constitucional da ampla defesa e do contraditório.

Art. 5º. Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes: (...)

LV- aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes;

Logo, faltam requisitos para a validade da presente autuação, requisitos estes que são necessários para o exercício da ampla defesa e do contraditório da Recorrente. Logo, restou prejudicado o direito de defesa da Recorrente, pois foi lhe imputada autuação sem a descrição clara e precisa da motivação fática e jurídica.

O vício material fica constatado no momento em que a fiscalização indica no anexo ao auto de infração, um motivo fático de forma inadequada com o pressuposto de direito, caracterizando uma motivação insuficiente, não observando o que disciplina o art. 142 do CTN.

O vício material relaciona-se com a existência dos elementos da obrigação tributária, que é a matéria tratada no lançamento. O vício material diz respeito à formalização da peça básica com erro de direito. Logo, não tem como consertar o Auto de Infração, devendo ser cancelado por vício material.

Por sua vez, o art. 59, II, do Decreto 70.235/1972, aponta a nulidade dos atos manifestado pela fiscalização com preterição do direito de defesa da recorrente.

Assim sendo, quando a fiscalização não observa na sua atividade os elementos intrínsecos do lançamento (dentre eles, a motivação fática), certamente estará

infringindo a disposição legal pertinente (seja aquela aplicável à incidência da lei, ou à determinação da matéria tributável), importando na existência de vício material.

Nessa mesma linha de entendimento, cabe destacar as ementas dos seguintes votos, que anulam o lançamento:

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/07/1998 a 31/12/1998

AGRAVAMENTO DA EXIGÊNCIA INOVAÇÃO NOS FUNDAMENTOS DA AUTUAÇÃO.

As turmas de julgamento das delegacias de julgamento da Receita Federal do Brasil não têm competência para agravar a decisão inicial por meio da mudança dos fundamentos da autuação.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/05/1998 a 30/06/1998

AUTO DE INFRAÇÃO. FALTA DE RECOLHIMENTO. DÉBITOS COM EXIGIBILIDADE SUSPensa. DEPÓSITOS JUDICIAIS.

PROCESSO JUDICIAL NÃO COMPROVADO.

Cancela-se a exigência fiscal, formulada sob o fundamento de que inexistiria processo judicial que justificasse a suspensão da exigibilidade do crédito tributário, quando o sujeito passivo comprova que tal imputação é improcedente.

Recurso provido.

(Acórdão nº 380300014, Processo nº 10935.001555/200332, Rel. Cons. Alexandre Kern, 06/07/2009)

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 31/01/1998 a 31/12/1998

LANÇAMENTO. ERRO NA MOTIVAÇÃO DE SUA LAVRATURA. VÍCIO DE FORMA. CONFIGURAÇÃO.

O lançamento, como espécie de ato administrativo, deve observar a regularidade de seus elementos constitutivos (sujeito, forma, objeto, motivo e finalidade), de tal maneira que os defeitos existentes na motivação de sua lavratura, quando não refletem a adequada razão de sua realização, configuram vício de forma por prejudicar o contraditório e a ampla defesa, impondo sua nulidade.

Rel. Cons. Robson José Bayerl, 18/03/2010)

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

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

CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. AUSÊNCIA DE REQUISITOS ESSENCIAIS. NULIDADE.

O ato administrativo de lançamento deve se revestir-se 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 nº 70.235/72 e 142 do CTN.

Recurso provido. (Acórdão 210100.175, Processo 12045.000576/200714,

Rel. Cons. Antonio Zomer, j. 04/06/2009).

Por todo o exposto, em preliminar declaro a nulidade do lançamento fiscal, por vício material, restando prejudicada outra preliminar arguida, bem como o exame de mérito.

MÉRCIA HELENA TRAJANO DAMORIM – Redator designado