



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	16327.002700/2003-47
ACÓRDÃO	1402-007.002 – 1ª SEÇÃO/4ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	13 de junho de 2024
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	ITAÚ SEGUROS S/A FAZENDA NACIONAL

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Ano-calendário: 1998

NULIDADE. DECISÃO DA DRJ. MODIFICAÇÃO DO CRITÉRIO JURÍDICO DO LANÇAMENTO. ART. 146 DO CTN.

É nulo o acórdão referente ao julgamento de primeira instância que modifica o critério jurídico adotado pela autoridade fiscal no lançamento tributário, conforme disciplina o artigo 146 do CTN. Permitir que nova interpretação e enquadramento legal dos mesmos fatos analisados na autuação seja feita pela DRJ, vai de encontro ao direito do contraditório e da ampla defesa do contribuinte, fulminando o duplo grau de jurisdição administrativa, o que enseja a nulidade prevista no artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, i) não conhecer do recurso de ofício por inferior ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023. Inteligência da Súmula CARF nº 103; ii) conhecer do recurso voluntário e a ele dar provimento, a fim de declarar a nulidade do Acórdão nº 16-52.911, da 8ª Turma da DRJ/SP1, determinando a baixa dos autos à 1ª Instância para que a autoridade julgadora a quo realize novo julgamento, esclarecendo o que foi lançado e o que foi mantido, bem assim que exonere dos novos cálculos o tributo indevidamente lançado e todas as multas e juros aplicados, exceto a multa de mora.

(documento assinado digitalmente)

Paulo Mateus Ciccone - Presidente.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Alessandro Bruno Macêdo Pinto, Alexandre Iabrudi Catunda, Maurîtânia Elvira de Sousa Mendonça, Rafael Zedral, Ricardo Piza Di Giovanni e Paulo Mateus Ciccone (Presidente).

RELATÓRIO

1. Trata-se de Recurso de Ofício e Recurso Voluntário interpostos em face v. acórdão proferido pela Delegacia da Receita Federal do Brasil de São Paulo que decidiu manter em parte o auto de infração proveniente de auditoria interna realizada nas DCTF's do 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1998, que apurou inconsistências identificadas com as seguintes ocorrências: pagamentos não localizados, pagamento sem multa de mora, pagamento sem multa de mora e sem juros de mora – v. cf. fls. 11 a 17 – Anexo Ia – Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na DCTF.

2. O auto de infração foi fundamentado nos seguintes termos:

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 0003293

Tributo ou Contribuição IRRF/1998

1 - Identificação do Contribuinte							
CNPJ: 61.557.039/0001-07							
Nome empresarial: ITAU SEGUROS S/A							
Endereço: PCA ALFREDO EGYCIO DE SOUZA ARANHA, 100, TORRE ITAUSEG, PARQUE JABAQUARA, SAO PAULO-SP							
2 - Lavratura							
Local: SAO PAULO							
Endereço: R AVANHANDAVA, 55, BELA VISTA, CEP: 1306001, SAO PAULO							
Data: 17/06/2003							
3 - Dados da(s) DCTF - Ano Calendário - 1998							
Trimestre	Data de entrega	Número	Tipo	Trimestre	Data de entrega	Número	Tipo
Segundo	16/09/1998	0000:00199800501131	Compl.	Segundo	05/08/1998	0000100199800049852	Orig.
Terceiro	03/11/1998	0000:00199800533463	Orig.	Quarto	01/02/1999	0000100199900024546	Orig.
Orig. - original Compl. - complementar Retif. - retificadora							
4 - Demonstrativo de Crédito Tributário							
Item	Discriminação	Código	Valores em Reas - R\$				
1	Imposto (ANEXO III - DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR) Multas de Ofício (Passível de redução) Juros de Mora (cálculos válidos até 30/06/2003)	2932	25.830,45				
			19.372,84				
			22.246,18				
4.2	Falta ou Insuficiência de Acréscimos Legais (Multa de Mora e/ou Juros de Mora parcial ou total) (ANEXO IV - DEMONSTRATIVO DE MULTAS E/OU JUROS A PAGAR - NÃO PAGOS OU PAGOS A MENOR)						
4.2.1	Multa paga a menor	6380	1.375,15				
4.2.2	Juros pagos a menor ou não pagos	6583	16.168,56				
4.2.3	Multa isolada - Multa de Ofício (Passível de redução)	6380	1.829.055,73				
TOTAL			1.914.048,91				
Valor por extenso UM MILHÃO E NOVECENTOS E QUATORZE MIL E QUARENTA E OITO REAIS E NOVENTA E UM CENTAVOS							
5 - Descrição dos fatos/Enquadramento legal							
A descrição dos fatos que originaram o presente Auto de Infração e os respectivos enquadramentos legais encontram-se em folha(s) de continuação anexa.							
Fazem parte integrante do presente Auto de Infração todos os documentos, relatórios e demonstrativos mencionados.							
6 - Intimação							
Fica o contribuinte intimado a recolher ou impugnar, no prazo de 30 (trinta) dias contados da ciência deste Auto de Infração, nos termos dos arts. 5º, 15, 16, 17 e 23 do Decreto nº 70.235/72, com as alterações introduzidas pela Lei nº 8.748/93 e pelo art. 67 da Lei 9.532/97, o débito para com a Fazenda Nacional constituído pelo presente Auto de Infração, constante do quadro 4, cujo montante será recalculado na data do efetivo pagamento, conforme instruções do Anexo V. A impugnação deverá ser efetuada em petição dirigida ao Delegado da Receita Federal de Julgamento, protocolada na unidade da Secretaria da Receita Federal de sua jurisdição.							
Esta intimação é válida também para cobrança amigável. Findo o prazo sem que o débito tenha sido pago ou impugnado, este será encaminhado à Procuradoria da Fazenda Nacional para inscrição em Dívida Ativa da União.							
7 - Auditor(es) Fiscal(is) da Receita Federal							
Nome do AFRF: AILSON LEME SIQUEIRA JUNIOR			Matrícula 0025301	Assinatura <i>[Assinatura]</i>			
Nome do AFRF:			Matrícula	Assinatura			
8 - Ciência do Contribuinte/Responsável							
Declaro-me ciente deste Auto de Infração e seus anexos, dos quais recebi cópia.							
Nome: _____		Cargo _____					
CPF: _____		Data da Ciência: ____/____/____		Assinatura _____			

Folha de Continuação do AUTO DE INFRAÇÃO Nº. 0003293

CNPJ : 61.557.039/0001-07

NOME EMPRESARIAL: ITAU SEGUROS S/A

DESCRIÇÃO DOS FATOS E ENQUADRAMENTO LEGAL - IRRF/1998

9.- Contexto

O presente Auto de Infração originou-se da realização de Aukcionista Interna na(s) DCTF discriminada(s) no quadro 3 (três), conforme IN-SRF nº 045 e 077/98.
Foi(ram) constatada(s) irregularidade(s) no(s) crédito(s) vinculado(s) informado(s) na(s) DCTF, conforme indicada(s) no Demonstrativo de Créditos Vinculados não Confirmados (Anexo I), e/ou no "Relatório de Auditoria Interna de Pagamentos Informados na(s) DCTF" (Anexo Ia ou Ib), e/ou "Demonstrativo de Pagamentos Efetuados Após o Vencimento" (Anexo IIa ou IIb), e/ou no "Demonstrativo do Crédito Tributário a Pagar" (Anexo III) e/ou no "Demonstrativo de Multa e/ou Juros a Pagar - Não Pagos ou Pagos a Menor" (Anexo IV). Para efetuar o pagamento da(s) diferença(s) apurada(s) em Auditoria Interna, objeto deste Auto de Infração, o contribuinte deve consultar as "Instruções de Pagamento" (Anexo V).

10 - Código da Capitulação, Descrição dos fatos e Enquadramento Legal

Receta	Período de Vigência	Fatos e Enquadramento Legal
		Descrição
	01/01/1998 31/03/2000	FALTA DE RECOLHIMENTO OU PAGAMENTO DO PRINCIPAL, DECLARAÇÃO INEXATA, conforme Anexo III. "DEMONSTRATIVO DO CRÉDITO TRIBUTÁRIO A PAGAR", em anexo. ART 103 DL 5844/43; ART 43 E INC I E ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 DL 1736/79; ART 7 INC S I E II E PAR 1, ARTS 9 E PAR UN E 10 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ARTS 3 (C/ALT ART 21 L 9532/97) E PAR UN E 5 L 9250/95.
5706	01/01/1997 31/03/2000	ART 103 DL 5844/43; ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ARTS 1, 9 E PARS 2 E 9 L 9249/95.
1708	01/01/1997 31/03/2000	ART 103 DL 5844/43; ART 43 E INC S I E II E ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 DL 1736/79; ART 2 DL 2030/83; ART 52 L 7450/85; ART 3 DL 2462/88; ART 55 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 6 L 9064/95; ART 1 L 9249/95.
561	28/12/1997 27/06/1998	ART 103 DL 5844/43; ARTS 43 E INC I E 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 E PAR UN DL 1736/79; ART 7 INC I E PAR 1 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ART 3 (C/ALT ART 21 L 9532/97) E PAR UN E ART 5 L 9250/95; ART 11 PAR 1 L 9532/97; ART 3 PAR 4 MP 1619/97-39 E REED.
561	28/06/1998 12/12/1998	ART 103 DL 5844/43; ARTS 43 E INC I E 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 E PAR UN DL 1736/79; ART 7 INC I E PAR 1 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ART 3 (C/ALT ART 21 L 9532/97) E PAR UN E ART 5 L 9250/95; ART 11 PAR 1 L 9532/97; ART 3 PAR 5 MP 1698/98-46 E REED.
561	13/12/1998 26/06/1999	ART 103 DL 5844/43; ARTS 43 E INC I E 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 E PAR UN DL 1736/79; ART 7 INC I E PAR 1 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ART 3 (C/ALT ART 21 L 9532/97) E PAR UN E ART 5 L 9250/95; ART 11 PAR 1 L 9532/97; ART 3 PAR 5 MP 1698/98-52 E REED.
588	01/01/1998 04/12/1999	ART 103 DL 5844/43; ART 43 E INC I E ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 DL 1736/79; ART 7 INC S I E II E PAR 1, ARTS 9 E PAR UN E 10 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ARTS 3 (C/ALT ART 21 L 9532/97) E PAR UN E 5 L 9250/95.
1708	01/01/1997 25/12/1999	ART 103 DL 5844/43; ART 43 E INC S I E II E ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 8 DL 1736/79; ART 2 DL 2030/83; ART 52 L 7450/85; ART 3 DL 2462/88; ART 55 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 6 L 9064/95; ART 1 L 9249/95.
3208	01/01/1998 04/12/1999	ART 103 DL 5844/43; ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 7 INC II E PAR 1 L 7713/88; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ART 1 L 9249/95; ART 3 L 9250/95 C/ALT ART 21 L 9532/97.
5706	01/01/1997 25/12/1999	ART 103 DL 5844/43; ART 45 E PAR UN L 5172/66; ART 83 INC I AL "D" L 8981/95; ARTS 1, 9 E PARS 2 E 9 L 9249/95.
		MULTA VINCULADA: ART 160 L 5172/66; ART 1 L 9249/95; ART 44 E INC I E PAR 1 INC I L 9430/96; JUROS DE MORA: ART 160 L 5172/66; ART 43 PAR UN L 9430/96; ART 9 L 10426/02.
		FALTA OU INSUFICIÊNCIA DE PAGAMENTO DOS ACRÉSCIMOS LEGAIS (Multa de Mora parcial e/ou Juros de Mora parcial ou total), conforme Anexo IV-"DEMONSTRATIVO DE MULTA E/OU JUROS A PAGAR - NÃO PAGOS OU PAGOS A MENOR", em anexo. JUROS : ART 160 L 5172/66; ART 1 L 9249/95; ART 43 L 9430/96.
		MULTA : ART 160 L 5172/66; ART 1 L 9249/95; ARTS 43 E 61 E PARS 1 E 2 L 9430/96.
		FALTA DE PAGAMENTO DE MULTA DE MORA, conforme Anexo IV-"DEMONSTRATIVO DE MULTA E/OU JUROS A PAGAR - NÃO PAGOS OU PAGOS A MENOR", em anexo. ART 160 L 5172/66; ART 1 L 9249/95; ARTS 43 E 44 INC S I E II E PAR 1 INC II E PAR 2 L 9430/96.

3.

Para evitar repetições, colaciono o relatório do v. acórdão recorrido:

[...] Em decorrência de auditoria interna realizada na DCTF – Declaração de Contribuições e Tributos Federais, referente aos 2º, 3º e 4º Trimestres do ano-calendário de 1998, foi lavrado o auto de infração cuja cópia encontra-se às fls. 05 a 131, do qual a contribuinte foi cientificada em 23/07/2003, conforme documentos de fls. 261 e 262, exigindo-lhe o recolhimento do crédito tributário no valor total de R\$ 1.914.048,91, sendo R\$ 25.830,45 a título de Imposto sobre a Renda Retido na Fonte IRRF; R\$ 19.372,84 a título de Multa de Ofício (Passível de redução); R\$ 22.246,18 a título de juros de mora (cálculos válidos até 30/06/2003); R\$ 1.375,15 a título de Multa paga a menor, R\$ 16.168,56 a título de Juros pagos a menor ou não pagos e R\$ 1.829,055,73 a título de Multa Isolada – Multa de Ofício (Passível de redução).

3. Irresignada com o lançamento, a interessada apresentou, em 22/08/2003, a impugnação de fl. 03, acompanhada dos documentos de fls. 05 a 260, em que apresenta a seguinte defesa:

- Os débitos objeto do auto de infração ora impugnado foram devidamente pagos por meio de DARF's, cujas cópias seguem em anexo.
- Quanto aos débitos constantes do ANEXO IIa DEMONSTRATIVO DE PAGAMENTOS EFETUADOS APÓS O VENCIMENTO, se algum equívoco ocorreu, deveu-se a possível preenchimento incorreto da DCTF quanto à semana referente ao período de apuração em que ocorreu o fato gerador do tributo em questão, o que acarretou, indevidamente, a apuração de débitos pagos em atraso.

• Logo, os créditos tributários constituídos por meio do auto de infração ora impugnado não são exigíveis, uma vez que os pagamentos realizados extinguiram os créditos tributários em cobrança, nos termos do inciso I, do artigo 156, do Código Tributário Nacional.

4. A autoridade Administrativa competente, acolhendo informação prestada à fl. 282, procedeu à revisão de ofício, tendo sido encaminhado a julgamento a parcela remanescente da revisão de ofício, conforme consignado nos documentos de fls. 263 a 273.

DISCRIMINAÇÃO	VALOR LANÇADO E IMPUGNADO	VALOR IMPROCEDENTE	SALDO REMANESCENTE
Principal	25.830,45	25.830,45	0,00
Multa vinculada	19.372,83	19.372,83	0,00
Multa Mora Isolada	1.375,15	0,00	1.375,15
Juros Mora Isolados	16.168,56	61,10	16.106,46
Multa de Ofício Isolada	1.829.055,78	316.759,58	1.512.296,20
TOTAL	1.891.802,77	362.024,96	1.529.777,81

[...]

4. O v. acórdão recorrido julgou procedente em parte a impugnação e manteve somente parte da multa de ofício isolada no valor total de R\$ 8.950,67, reduzindo-a para 20%, alterando o fundamento do auto de infração do artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, para o artigo 61, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, e por fim, exonerou totalmente o pagamento dos juros de mora incidentes sobre a multa.

5. Assim sendo, apesar de ter aplicado a retroatividade benigna – art. 106, inciso II, alínea “c”, do CTN –, ao excluir a aplicação da multa de ofício isolada de 75% do art. 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96 (“pagamento ou recolhimento após o vencimento, sem o acréscimo de multa moratória”), pois a conduta deixou de ser considerada infração passível de multa punitiva de 75%, modificou o critério jurídico do lançamento aplicando ao caso concreto o art. 61, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, por entender que “(...) a não aplicabilidade da multa de ofício isolada de 75% (setenta e cinco por cento), não implica obstar a admissibilidade de incidência e emprego da multa de mora limitada ao percentual de 20% (vinte por cento)”.

6. Inconformada com o v. acórdão *a quo*, a Recorrente interpôs Recurso Voluntário visando sua reforma, alegando “PRELIMINAR DE NULIDADE DA DECISÃO RECORRIDA”, por entender que a DRJ teria modificado o fundamento da autuação, e no mérito afirma que “(...) os juros de mora não incidem sobre a multa de mora (...)”.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro Alessandro Bruno Macêdo Pinto – Relator

7. Do Recurso De Ofício

7.1 O v. acórdão recorrido julgou procedente em parte a impugnação e manteve parte do crédito tributário, conforme demonstrativo abaixo:

DEMONSTRATIVO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO (em Reais)

Código	P.A.	Vencimento	Multa			Juros de Mora		
			Exigida	Exonerada	Mantida	Exigidos	Exonerada	Mantidos
0588	4-05/1998	27/05/1998	3.649,60	3.649,60	0,00	48,65	48,65	0,00
0588	3-05/1998	20/05/1998	5.723,01	5.723,01	0,00	0,00	0,00	0,00
3208	1-05/1998	8/05/1998	2.383,98	2.383,98	0,00	0,00	0,00	0,00
1708	4-05/1998	27/05/1998	1.375,15	1.375,15	0,00	595,30	595,30	0,00
1708	3-05/1998	20/05/1998	86.417,09	86.417,09	0,00	0,00	0,00	0,00
1708	2-05/1998	13/05/1998	76.645,94	76.645,94	0,00	0,00	0,00	0,00
1708	1-05/1998	8/05/1998	44.500,13	44.500,13	0,00	0,00	0,00	0,00
0561	2-05/1998	13/05/1998	566,70	566,70	0,00	0,00	0,00	0,00
0561	3-05/1998	20/05/1998	548,91	548,91	0,00	0,00	0,00	0,00
0588	2-05/1998	13/05/1998	3.405,98	3.405,98	0,00	0,00	0,00	0,00
5706	4-05/1998	27/05/1998	540.000,00	540.000,00	0,00	7.200,00	7.200,00	0,00
0561	4-05/1998	27/05/1998	280.056,49	280.056,49	0,00	3.734,07	3.734,07	0,00
0561	1-05/1998	6/05/1998	5.807,72	5.807,72	0,00	0,00	0,00	0,00
0588	1-05/1998	6/05/1998	4.203,05	4.203,05	0,00	0,00	0,00	0,00
1708	4-08/1998	26/08/1998	34.337,81	34.337,81	0,00	457,83	457,83	0,00
0588	4-08/1998	26/08/1998	937,45	937,45	0,00	12,49	12,49	0,00
0588	3-05/1998	19/08/1998	7.660,16	7.660,16	0,00	0,00	0,00	0,00
1708	2-08/1998	12/08/1998	52.103,18	52.103,18	0,00	0,00	0,00	0,00
0588	2-08/1998	12/08/1998	1.951,71	1.951,71	0,00	0,00	0,00	0,00
3206	1-08/1998	5/08/1998	2.383,98	2.383,98	0,00	0,00	0,00	0,00
1708	1-08/1998	5/08/1998	85.931,72	85.931,72	0,00	0,00	0,00	0,00
0588	1-08/1998	5/08/1998	1.673,01	1.673,01	0,00	0,00	0,00	0,00
1708	3-08/1998	19/08/1998	79.659,59	79.658,92	0,67	0,00	0,00	0,00
0561	1-07/1998	8/07/1998	12.594,77	11.838,93	755,84	0,00	0,00	0,00
0561	4-08/1998	26/08/1998	0,00	0,00	0,00	4.058,12	4.058,12	0,00

Código	P.A.	Vencimento	Multa			Juros de Mora		
			Exigida	Exonerada	Mantida	Exigidos	Exonerada	Mantidos
0561	1-08/1998	5/08/1998	6.661,19	6.661,19	0,00	0,00	0,00	0,00
0561	3-08/1998	19/08/1998	3.233,69	3.233,69	0,00	0,00	0,00	0,00
0561	2-08/1998	13/08/1998	16.903,31	16.903,31	0,00	0,00	0,00	0,00
0561	4-06/1998	1/07/1998	3.278,71	3.192,16	86,55	0,00	0,00	0,00
0561	2-06/1998	17/06/1998	9.153,66	8.227,31	926,35	0,00	0,00	0,00
0561	4-05/1998	27/05/1998	426,85	351,72	75,13	0,00	0,00	0,00
0561	3-05/1998	20/05/1998	14.415,63	14.415,63	0,00	0,00	0,00	0,00
0561	2-05/1998	13/05/1998	12.569,39	12.561,09	8,30	0,00	0,00	0,00
0561	1-05/1998	6/05/1998	58.864,89	56.533,84	2.331,05	0,00	0,00	0,00
0561	5-04/1998	6/05/1998	21.580,39	21.010,68	569,71	0,00	0,00	0,00
0561	3-04/1998	23/04/1998	15.289,91	13.052,30	2.237,61	0,00	0,00	0,00
0561	2-04/1998	15/04/1998	610,92	592,11	18,81	0,00	0,00	0,00
0561	5-10/1998	5/11/1998	11.305,34	9.663,81	1.641,53	0,00	0,00	0,00
0561	1-10/1998	7/10/1998	4.860,49	4.561,37	299,12	0,00	0,00	0,00
Total			1.513.671,45	1.504.720,78	8.950,67	16.106,46	16.106,46	0,00

7.2 Portanto, verifica-se que a parcela exonerada (R\$ 1.520.827,24), que constitui o objeto do Recurso de Ofício, não atende ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF nº 2, de

17 de janeiro de 2023, aferido nos termos da Súmula CARF nº 103, razão pela qual dele não conheço.

8. **Passo a análise do Recurso Voluntário**

9. O Recurso Voluntário é tempestivo, conforme despacho de fl. 376, bem assim preenche os pressupostos de admissibilidade, razão pela qual dele conheço.

10. Cuidam-se os autos auto de infração que identificou inconsistências nas DCTF's do 2º, 3º e 4º trimestres do ano-calendário de 1998.

11. Contudo, a DRJ/SP modificou o critério jurídico do lançamento aplicando ao caso em concreto o art. 61, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430/96, por entender que “(...) a não aplicabilidade da multa de ofício isolada de 75% (setenta e cinco por cento), não implica obstar a admissibilidade de incidência e emprego da multa de mora limitada ao percentual de 20% (vinte por cento)”, *in fine*:

[...] 14. Conforme já relatado, a multa de ofício foi lançada em decorrência de a contribuinte ter recolhido o tributo a destempo, sem o acréscimo da multa de mora. Assim, consoante a legislação de regência vigente na data do lançamento, foi aplicada, então, a multa de ofício prevista no art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, adiante reproduzido (grifos acrescidos):

[...]

14.1 Ocorre, entretanto, que posteriormente foi editada a Medida Provisória nº 351, de 22.01.2007 (DOU de 22.01.2007 – edição extra) convertida na Lei nº 11.488, de 1988, que alterou o art. 44 da Lei nº 9.430/96 nos seguintes termos:

[...]

14.2. Note-se que, pela nova redação dada ao aludido art. 44 (especialmente o inciso I do *caput*) foi extinta a multa isolada por “pagamento ou recolhimento após o vencimento, sem o acréscimo de multa moratória”, ou seja, tal conduta deixou de ser considerada infração passível de multa punitiva de 75%. E, conforme o art. 106 do CTN:

[...]

14.3. Todavia, cumpre destacar que a não aplicabilidade da multa de ofício isolada de 75% (setenta e cinco por cento), não implica obstar a admissibilidade de incidência e emprego da multa de mora limitada ao percentual de 20% (vinte por cento), nos moldes do art. 61, *caput* e §§ 1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

[...]

14.4 Com efeito, a cobrança de crédito tributário, ainda que correspondente exclusivamente à multa de mora, isolada ou conjuntamente, poderá ser formalizada nos termos do art. 43 da Lei nº 9.430, de 1996.

14.5. Convém ainda salientar que, embora a nova redação do art. 44, da Lei nº 9.430, de 1996, em conformidade com as alterações introduzidas pelo art. 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, tenha dispensado o referido lançamento, inclusive em relação aos documentos apresentados nesse período, os autos de infração, os quais foram legalmente constituídos pela legislação de regência, consistem em atos perfeitos segundo a norma vigente à data em que foram elaborados.

14.6. Neste diapasão, registradas as devidas ressalvas pertinentes à aplicação do 14 da Lei nº 11.488, de 15 de junho de 2007, convém destacar que, em face do princípio da retroatividade benigna, consagrado no art. 106, inciso II, alínea “c” da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, é cabível a exoneração parcial da multa isolada constituída em lançamento de ofício.

14.7. Em suma, o pagamento ou recolhimento após o vencimento do prazo, sem o acréscimo da multa moratória, não deixa de configurar infração à legislação tributária. Particularmente ao caso concreto, a novel legislação comina penalidade menos severa, qual seja, a aplicação de multa equivalente àquela prevista no art. 61, caput e §§1º e 2º, da Lei nº 9.430, de 1996.

14.8. Conclui-se, assim, pela manutenção parcial da exigência fiscal consubstanciada no Anexo IV do auto de infração retromencionado, reduzindo-se a multa isolada imposta e calculada sobre o principal declarado e pago em atraso para montante equivalente aos percentuais abaixo relacionados, previstos no art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996, tendo em vista a aplicação do princípio da retroatividade benigna, em conformidade com o art. 106, inciso II, alínea “c” da Lei no 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional, combinado com o art. 14 da Lei no 11.488, de 15 de junho de 2007.

15. Por todo o exposto, voto no sentido de considerar **procedente em parte a impugnação** e **manter em parte** o crédito tributário lançado e remanescente da revisão de ofício, conforme demonstrativo a seguir.

12. Pois bem.

13. Alega a Recorrente no Recurso Voluntário de fls. 336/340, em síntese, que “(...) *Da leitura do Auto de Infração, observa-se que a Fiscalização fundamentou a falta de pagamento de multa de mora no disposto no artigo 44, inciso I da Lei 9.430/1996 (...)*”, bem assim que “(...) *pela nova redação dada ao inciso I do caput do artigo 44 da Lei 9.430/96 foi extinta a multa isolada por "pagamento ou recolhimento após o vencimento, sem o acréscimo de multa moratória", ou seja, tal conduta deixou de ser considerada infração passível de multa de 75%. (...)*”, e conclui afirmando que “(...) *a DRJ modificou o fundamento da autuação (...)*”, vez que substituiu “(...) *a multa de ofício isolada de 75% pelo emprego da multa de mora limitada ao percentual de 20%, nos moldes do artigo 61 da lei 9.430/96 (...)*”.

14. Assiste razão à Recorrente, senão vejamos.

15. O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, *in verbis*:

Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149.

16. Outrossim, o artigo 149 do CTN, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam:

Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública.

17. Verifica-se nas hipóteses supramencionadas que não existe entre elas situação que autorize uma alteração da interpretação dos dispositivos legais invocados pelo agente que praticou o ato, tão pouco a possibilidade de acréscimo de elementos em caso de constatação de equívoco na fundamentação inicial.

18. No caso dos autos a revisão do lançamento não se deu por fato desconhecido da autoridade fiscal, quando do lançamento. O que ocorreu foi a nova qualificação jurídica a fatos já conhecidos e descritos no auto de infração. Mencionado procedimento, ou seja, a atribuição de outra qualificação jurídica diante dos mesmos fatos, revela hipótese de erro de direito (equívoco na valoração dos fatos jurídicos) e não erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN), situação que à luz do artigo 146 do CTN, não admite revisão do lançamento.

19. Em outras palavras, depois de efetuado um lançamento, o critério jurídico nele refletido não poderá ser modificado no que toca aos fatos compreendidos naquele ato. Desse modo, mesmo que a própria Autoridade Fiscal constate que foi adotado um entendimento equivocado, a alteração da fundamentação é vedada com o fim de justificar o ato já praticado.

20. Afinal, sendo o contribuinte notificado de lançamento tributário que afirma ser devido determinado tributo por certas razões, é justamente contra essas razões que o sujeito passivo se defenderá por meio de impugnação.

21. Caso a autoridade julgadora, em decisão de primeira instância, ao apreciar a manifestação de inconformidade do contribuinte, pudesse manter o auto de infração sob outro fundamento, o sujeito passivo teria seu direito ao contraditório e à ampla defesa lesionado.

22. Isto porque, acabaria inexistindo o duplo grau de jurisdição administrativa, vez que ficaria disponível ao contribuinte tão somente o Recurso Voluntário ao CARF para se defender dos novos argumentos utilizados pela DRF.

23. Assim sendo, o CARF atuaria como instância única, o que vai na contramão de toda a disciplina do processo administrativo fiscal, uma vez que o artigo 5º, inciso LV, da CF/88 confere aos litigantes, em processo administrativo, o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes.

24. Logo, em que pese o Código Tributário Nacional autorize a revisão do lançamento quando existe erro de fato, não autoriza a mudança do lançamento quando há – como no caso em análise – erro de direito. A esse respeito, são as primorosas considerações de Paulo de Barros Carvalho:

"Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta.

Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo).

'Erro de direito', por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva." (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs. 445/446)

25. No mesmo sentido o professor Sacha Calmon Navarro Coêlho aduz:

"O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (Sacha Calmon Navarro Coêlho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708)

26. Este também é o entendimento do Superior Tribunal de Justiça-STJ a respeito do tema, quando do julgamento do REsp nº 1.130.545/RJ, apreciado sob a forma do artigo 543-C, do CPC (matéria repetitiva), de rel. Min. Napoleão Nunes Maia Filho, DJe do dia 22/02/2011, assim ementado:

PROCESSO CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA. ARTIGO 543-C, DO CPC. TRIBUTÁRIO E PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. IPTU. RETIFICAÇÃO DOS DADOS CADASTRAIS DO IMÓVEL. FATO NÃO CONHECIDO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO

ANTERIOR (DIFERENÇA DA METRAGEM DO IMÓVEL CONSTANTE DO CADASTRO). RECADASTRAMENTO. NÃO CARACTERIZAÇÃO. REVISÃO DO LANÇAMENTO. POSSIBILIDADE. ERRO DE FATO. CARACTERIZAÇÃO.

1. A retificação de dados cadastrais do imóvel, após a constituição do crédito tributário, autoriza a revisão do lançamento pela autoridade administrativa (desde que não extinto o direito potestativo da Fazenda Pública pelo decurso do prazo decadencial), quando decorrer da apreciação de fato não conhecido por ocasião do lançamento anterior, ex vi do disposto no artigo 149, inciso VIII, do CTN.

2. O ato administrativo do lançamento tributário, devidamente notificado ao contribuinte, somente pode ser revisto nas hipóteses enumeradas no artigo 145, do CTN, verbis:

"Art. 145. O lançamento regularmente notificado ao sujeito passivo só pode ser alterado em virtude de:

I - impugnação do sujeito passivo;

II - recurso de ofício;

III - iniciativa de ofício da autoridade administrativa, nos casos previstos no artigo 149."

3. O artigo 149, do Codex Tributário, elenca os casos em que se revela possível a revisão de ofício do lançamento tributário, quais sejam:

"Art. 149. O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

I - quando a lei assim o determine;

II - quando a declaração não seja prestada, por quem de direito, no prazo e na forma da legislação tributária;

III - quando a pessoa legalmente obrigada, embora tenha prestado declaração nos termos do inciso anterior, deixe de atender, no prazo e na forma da legislação tributária, a pedido de esclarecimento formulado pela autoridade administrativa, recuse-se a prestá-lo ou não o preste satisfatoriamente, a juízo daquela autoridade;

IV - quando se comprove falsidade, erro ou omissão quanto a qualquer elemento definido na legislação tributária como sendo de declaração obrigatória;

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

VI - quando se comprove ação ou omissão do sujeito passivo, ou de terceiro legalmente obrigado, que dê lugar à aplicação de penalidade pecuniária;

VII - quando se comprove que o sujeito passivo, ou terceiro em benefício daquele, agiu com dolo, fraude ou simulação;

VIII - quando deva ser apreciado fato não conhecido ou não provado por ocasião do lançamento anterior;

IX - quando se comprove que, no lançamento anterior, ocorreu fraude ou falta funcional da autoridade que o efetuou, ou omissão, pela mesma autoridade, de ato ou formalidade especial.

Parágrafo único. A revisão do lançamento só pode ser iniciada enquanto não extinto o direito da Fazenda Pública."

4. Destarte, a revisão do lançamento tributário, como consectário do poder-dever de autotutela da Administração Tributária, somente pode ser exercido nas hipóteses do artigo 149, do CTN, observado o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário.

5. Assim é que a revisão do lançamento tributário por erro de fato (artigo 149, inciso VIII, do CTN) reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário.

6. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual *"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"*.

7. Nesse segmento, é que a Súmula 227/TFR consolidou o entendimento de que *"a mudança de critério jurídico adotado pelo Fisco não autoriza a revisão de lançamento"*.

8. A distinção entre o "erro de fato" (que autoriza a revisão do lançamento) e o "erro de direito" (hipótese que inviabiliza a revisão) é enfrentada pela doutrina, *verbis*:

"Enquanto o 'erro de fato' é um problema intranormativo, um desajuste interno na estrutura do enunciado, o 'erro de direito' é vício de feição internormativa, um descompasso entre a norma geral e abstrata e a individual e concreta.

Assim constitui 'erro de fato', por exemplo, a contingência de o evento ter ocorrido no território do Município 'X', mas estar consignado como tendo acontecido no Município 'Y' (erro de fato localizado no critério espacial), ou, ainda, quando a base de cálculo registrada para efeito do IPTU foi o valor do imóvel vizinho (erro de fato verificado no elemento quantitativo).

'Erro de direito', por sua vez, está configurado, exemplificativamente, quando a autoridade administrativa, em vez de exigir o ITR do proprietário do imóvel rural, entende que o sujeito passivo pode ser o arrendatário, ou quando, ao lavrar o lançamento relativo à contribuição social incidente sobre o lucro, mal interpreta a lei, elaborando seus cálculos com base no faturamento da empresa, ou, ainda, quando a base de cálculo de certo imposto é o valor da operação, acrescido do frete, mas o agente, ao lavrar o ato de lançamento, registra apenas o valor da operação, por assim entender a previsão legal. A distinção entre ambos é sutil, mas incisiva." (Paulo de Barros Carvalho, in "Direito Tributário - Linguagem e Método", 2ª Ed., Ed. Noeses, São Paulo, 2008, págs. 445/446)

"O erro de fato ou erro sobre o fato dar-se-ia no plano dos acontecimentos: dar por ocorrido o que não ocorreu. Valorar fato diverso daquele implicado na controvérsia ou no tema sob inspeção. O erro de direito seria, à sua vez, decorrente da escolha equivocada de um módulo normativo inservível ou não mais aplicável à regência da questão que estivesse sendo juridicamente considerada. Entre nós, os critérios jurídicos (art. 146, do CTN) reiteradamente aplicados pela Administração na feitura de lançamentos têm conteúdo de precedente obrigatório. Significa que tais critérios podem ser alterados em razão de decisão judicial ou administrativa, mas a aplicação dos novos critérios somente pode dar-se em relação aos fatos geradores posteriores à alteração." (Sacha Calmon Navarro Coelho, in "Curso de Direito Tributário Brasileiro", 10ª Ed., Ed. Forense, Rio de Janeiro, 2009, pág. 708)

"O comando dispõe sobre a apreciação de fato não conhecido ou não provado à época do lançamento anterior. Diz-se que este lançamento teria sido perpetrado com erro de fato, ou

seja, defeito que não depende de interpretação normativa para sua verificação. Frise-se que não se trata de qualquer 'fato', mas aquele que não foi considerado por puro desconhecimento de sua existência. Não é, portanto, aquele fato, já de conhecimento do Fisco, em sua inteireza, e, por reputá-lo despido de relevância, tenha-o deixado de lado, no momento do lançamento. Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, com fulcro no artigo 146, do CTN, (...). Neste art. 146, do CTN, prevê-se um 'erro' de valoração jurídica do fato (o tal 'erro de direito'), que impõe a modificação quanto a fato gerador ocorrido posteriormente à sua ocorrência. Não perca de vista, aliás, que inexistente previsão de erro de direito, entre as hipóteses do art. 149, como causa permissiva de revisão de lançamento anterior." (Eduardo Sabbag, in "Manual de Direito Tributário", 1ª ed., Ed. Saraiva, pág. 707)

9. *In casu*, restou assente na origem que:

"Com relação a declaração de inexigibilidade da cobrança de IPTU progressivo relativo ao exercício de 1998, em decorrência de recadastramento, o bom direito conspira a favor dos contribuintes por duas fortes razões.

Primeira, a dívida de IPTU do exercício de 1998 para com o fisco municipal se encontra quitada, subsumindo-se na moldura de ato jurídico perfeito e acabado, desde 13.10.1998, situação não desconstituída, até o momento, por nenhuma decisão judicial.

Segunda, afigura-se impossível a revisão do lançamento no ano de 2003, ao argumento de que o imóvel em 1998 teve os dados cadastrais alterados em função do Projeto de Recadastramento Predial, depois de quitada a obrigação tributária no vencimento e dentro do exercício de 1998, pelo contribuinte, por ofensa ao disposto nos artigos 145 e 149, do Código Tributário Nacional.

Considerando que a revisão do lançamento não se deu por erro de fato, mas, por erro de direito, visto que o recadastramento no imóvel foi posterior ao primeiro lançamento no ano de 1998, tendo baseado em dados corretos constantes do cadastro de imóveis do Município, estando o contribuinte notificado e tendo quitado, tempestivamente, o tributo, não se verifica justa causa para a pretensa cobrança de diferença referente a esse exercício."

10. Consectariamente, verifica-se que o lançamento original reportou-se à área menor do imóvel objeto da tributação, por desconhecimento de sua real metragem, o que ensejou a posterior retificação dos dados cadastrais (e não o recadastramento do imóvel), hipótese que se enquadra no disposto no inciso VIII, do artigo 149, do Codex Tributário, razão pela qual se impõe a reforma do acórdão regional, ante a higidez da revisão do lançamento tributário.

11. Recurso especial provido. Acórdão submetido ao regime do artigo 543-C, do CPC, e da Resolução STJ 08/2008.

27. Neste sentido, destaco as ementas a seguir colacionadas do CARF:

LANÇAMENTO DE CRÉDITO TRIBUTÁRIO REGULARMENTE NOTIFICADO. ALTERAÇÃO DE CRITÉRIO JURÍDICO. IMPOSSIBILIDADE.

Somente o erro de fato, desconhecido quando da autuação, autoriza a revisão do lançamento.

Se o Fisco passa, em momento ulterior, a dar a um fato conhecido uma 'relevância jurídica', a qual não lhe havia dado, em momento pretérito, não será caso de apreciação de fato novo, mas de pura modificação do critério jurídico adotado no lançamento anterior, o que revela-se inadmissível.

A revisão do lançamento tributário por erro de fato reclama o desconhecimento de sua existência ou a impossibilidade de sua comprovação à época da constituição do crédito tributário. Ao revés, nas hipóteses de erro de direito (equivoco na valoração jurídica dos fatos), o ato administrativo de lançamento tributário revela-se imodificável, máxime em virtude do princípio da proteção à confiança, encartado no artigo 146, do CTN, segundo o qual "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" (Precedente RESP 1.130.546 RJ, julgado sob a forma do artigo 543C, do CPC, de relatoria do Ministro Luiz Fux., julgado em 09/08/2010. Ver itens 5 e 6 da ementa do citado acórdão).

No caso dos autos, a revisão do lançamento não se deu por fato desconhecido da autoridade fiscal, quando do lançamento. O que ocorreu foi nova qualificação jurídica a fatos já conhecidos e descritos no primeiro termo de verificação fiscal. Tal procedimento, isto é, diante dos mesmos fatos atribuir outra qualificação jurídica, está a revelar hipótese de erro de direito, situação que à luz do artigo 146 do CTN, não admite revisão do lançamento.

Se o ato deve ser motivado para ser válido, uma vez motivado, não pode a autoridade administrativa, em momento subsequente, alterar a motivação, sob pena de nulidade. Ou os motivos determinantes do ato administrativo existiam quando de sua prática e ele é válido, ou inexistiam e o ato, neste caso, é inapto a produzir efeitos no mundo jurídico.

Ademais, a situação dos autos está a demonstrar simples omissão, ensejando, igualmente, a aplicação da Súmula 14 do CARF, para afastar a multa qualificada.

PIS. COFINS. ERRO NA DETERMINAÇÃO DO PERÍODO DE APURAÇÃO.

Ressalvada a opinião do relator, a douta maioria do Colegiado do entende que em se tratando de contribuições com período de apuração mensal, a exigência formalizada trimestralmente deve ser reduzida ao valor tributável correspondente apenas ao mês de encerramento de cada um dos trimestres. Para a minoria vencida, tal procedimento caracteriza cisão do critério temporal eleito pela autoridade autuante, o que resultaria em alteração do critério jurídico temporal. (**Acórdão nº 1402-001.572**, 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão do dia 12 de fevereiro de 2014)

NULIDADE. DECISÃO DA DRJ QUE INOVA NA FUNDAMENTAÇÃO.

É nula a decisão da DRJ que mantém a autuação com base em fundamento que não constou do auto de infração, por operar em cerceamento do direito de defesa da contribuinte.

AUTO DE INFRAÇÃO. ALTERAÇÃO PELA DECISÃO DE 1ª INSTÂNCIA. IMPOSSIBILIDADE. MUDANÇA DO CRITÉRIO JURÍDICO. ART. 146 DO CTN.

Não se afigura possível à autoridade julgadora de primeira instância alterar o fundamento do lançamento, adotando-se um novo critério, diverso daquele apontado pela autoridade fiscal no auto de infração. Referida alteração configura mudança do critério jurídico, o que é vedado pelo artigo 146 do CTN, caracterizando inovação e aperfeiçoamento do lançamento. (**Acórdão nº 1401-002.822**, 4ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão do dia 14 de agosto de 2018)

MODIFICAÇÃO DO CRITÉRIO DO LANÇAMENTO. CTN, ART. 146. ERRO DE DIREITO.

Alteração do lançamento por erro de direito configura ofensa ao artigo 146, do Código Tributário Nacional.

(Acórdão nº 1301-003.630, 3ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão do dia 12 de dezembro de 2018)

COMPETÊNCIA DA DELEGACIA DE JULGAMENTO. ATRIBUIÇÕES DO SECRETÁRIO DA RECEITA FEDERAL. NULIDADE. INOCORRÊNCIA.

A alteração da competência das Delegacias de Julgamento está previsto dentro das atribuições do Secretário da Receita Federal, não maculando os acórdãos proferidos em nulidade ou afronta à legislação tributária.

NORMAS PROCESSUAIS. LANÇAMENTO ULTERIOR. MODIFICAÇÃO DOS CRITÉRIOS JURÍDICOS VEDAÇÃO.

O disposto no art. 146 do CTN veda ao Fisco a introdução de modificações de critérios jurídicos, benéficas ou não ao contribuinte, em lançamentos inteiros, perfeitos e acabados, em homenagem à certeza e segurança das relações jurídicas. Dessa forma, considerado improcedente o lançamento em razão do mérito pela forma de tributação das contribuições, não é admissível a revisão posterior com novo lançamento de ofício modificando os critérios jurídicos. (Acórdão nº 1302-004.017, 1ª Seção de Julgamento / 3ª Câmara / 2ª Turma Ordinária, Sessão do dia 16 de outubro de 2019)

NULIDADE. DECISÃO DA DRJ. MUDANÇA DE CRITÉRIO. PRETERIÇÃO DO DIREITO DE DEFESA. ART. 146 DO CTN.

É nulo o acórdão referente ao julgamento de primeira instância que modifica o critério jurídico (leia-se, motivo aliado à motivação do ato administrativo) adotado pela autoridade fiscal no lançamento tributário, conforme disciplina o artigo 146 do CTN. Permitir que nova interpretação e enquadramento legal dos mesmos fatos analisados na autuação seja feita pela DRJ, vai na contramão do direito ao contraditório e à ampla defesa do contribuinte, fulminando o duplo grau de jurisdição administrativa, o que enseja a nulidade prevista no artigo 59, II do Decreto 70.235/72.

(Acórdão nº 1201-005.727, 1ª Seção de Julgamento / 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária, Sessão do dia 15 de dezembro de 2022)

28. Com efeito, constata-se que os artigos 145 e 149 não legitimam a alteração de critério jurídico pela autoridade administrativa por erro de direito.

29. Por fim, importante esclarecer que o que não se permite é que a Autoridade Tributária, identificando um lançamento com fundamentação legal equivocada, tendo ocorrido um erro de direito, venha a alterar referido fundamento, substituindo-o por outro e acarretando, assim, um agravamento da situação do contribuinte naquela mesma autuação, referente ao mesmo fato gerador, sobre o pretexto de adequar o ato administrativo à legislação vigente.

30. No entanto, nada impede que, em futuros lançamentos, faça a mencionada correção, mesmo para fatos geradores passados.

31. Assim, deve ser decretada a nulidade do acórdão recorrido, nos termos do artigo 59, inciso II, do Decreto nº 70.235/72, para que novo julgamento seja proferido, atendo-se ao critério jurídico cristalizado no ato do lançamento tributário do presente processo administrativo.

DISPOSITIVO

32. Por todo o exposto e por tudo que consta processado nos autos, **NÃO CONHEÇO** do Recurso de Ofício, tendo em vista não atender ao limite de alçada estabelecido pela Portaria MF

nº 2, de 17 de janeiro de 2023, aferido nos termos da Súmula CARF nº 103. Conheço do Recurso Voluntário e a ele **DOU PROVIMENTO**, a fim de declarar a nulidade do Acórdão nº 16-52.911, da 8ª Turma da DRJ/SP1, afetando as peças processuais que lhe sucederam e determino o retorno dos autos para que a autoridade julgadora *a quo* realize novo julgamento, esclarecendo o que foi lançado e o que foi mantido, bem assim que exonere dos novos cálculos o tributo indevidamente lançado e todas as multas e juros aplicados, exceto a multa de mora.

(documento assinado digitalmente)

Alessandro Bruno Macêdo Pinto - Relator.