



MINISTÉRIO DA FAZENDA
CONSELHO ADMINISTRATIVO DE RECURSOS FISCAIS
CÂMARA SUPERIOR DE RECURSOS FISCAIS

Processo n° 16327.002934/2003-94
Recurso n° Especial do Procurador
Acórdão n° 9303-004.644 – 3ª Turma
Sessão de 15 de fevereiro de 2017
Matéria AUTO DE INFRAÇÃO - DECADÊNCIA
Recorrente FAZENDA NACIONAL
Interessado ITAUBANK LEASING S/A - ARRENDAMENTO MERCANTIL

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/01/1998 a 28/02/1998

LANÇAMENTO. FUNDAMENTAÇÃO. PRINCÍPIO DA LEGALIDADE. INOVAÇÃO NO JULGAMENTO. IMPOSSIBILIDADE.

No Processo Administrativo Fiscal (PAF), aprecia-se a legalidade ou não do lançamento de ofício, sendo vedado ao órgão julgador modificar a fundamentação legal da exigência inicial. Deve-se anular o Acórdão, e os autos devem retornar ao Colegiado julgador *a quo*, para que sejam apreciados as demais questões de mérito suscitadas no recurso voluntário.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em conhecer do Recurso Especial da Fazenda Nacional, vencida a conselheira Vanessa Marini Cecconello, que não conheceu e, no mérito, por unanimidade de votos, em dar-lhe provimento parcial com retorno dos autos à turma *a quo* para julgamento da decadência. Declarou-se impedida de participar do julgamento a conselheira Tatiana Midori Migiyama, substituída pelo conselheiro Walker Araújo.

(assinado digitalmente)

Rodrigo da Costa Pôssas - Presidente em Exercício

(assinado digitalmente)

Demes Brito - Relator

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Rodrigo da Costa Pôssas, Júlio César Alves Ramos, Tatiana Midori Migiyama, Andrada Márcio Canuto Natal,

Demes Brito, Érika Costa Camargos Autran, Walker Araújo, Charles Mayer de Castro Souza e Vanessa Marini Cecconello.

Relatório

Trata-se de Recurso Especial de divergência interposto pela Fazenda Nacional com fundamento nos artigos 64, inciso II e 67 e seguintes do Anexo II do Regimento Interno do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais - RICARF, aprovado pela Portaria MF nº 256/09, contra ao acórdão nº 3401-00.153, proferido pela 4ª Câmara da 1ª Turma Ordinária da 3ª Seção de Julgamento, que decidiu dar provimento ao Recurso da Contribuinte, declarando a decadência do direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário referente a todos fatos geradores discutidos nos autos, na linha da súmula 08 do STF.

Transcrevo, inicialmente, excerto do relatório da decisão de primeiro grau e acrescento o que for relevante para o deslinde da lide:

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/01/1998 a 28/02/1998

DECADÊNCIA. CINCO ANOS A CONTAR DO FATO GERADOR.

SÚMULA VINCULANTE DO STF Nº 8/2008.

Editada a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento do PIS é de cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador, nos termos dos art. 150, § 40, do Código Tributário Nacional.

Recurso provido.

Trata-se de Auto de Infração no valor de R\$ 237.414,14, a título de contribuição ao Programa de Integração Social- PIS relativa aos meses de competência janeiro e fevereiro/97, acrescidos de multa de ofício e juros de mora, totalizando R\$ 640.780,61. •

Como enquadramento legal para autuação foram mencionados os artigos 1º e 3º, parágrafos 1º, alínea "c", 2º e 3º da Lei Complementar 07/70; itens IV, V e VI da Resolução/ Bacen 482/78 (combinados com 3º, parágrafo 5º, da LC 07/70), artigo 35 da Resolução Bacen 174/71, artigo 9º da Lei 4595/64, art. 25 da Lei 8981/95, art. 10 da Lei 9249/95, artigos 10 e parágrafos (combinados com 16 e inciso II do Decreto Lei 2052/83 e item I da Portaria/ MF 001/84) e parágrafos 1º, 2º e 4º da Lei 9430/96.

Para a multa de ofício foi dado como fundamento os artigos 160 do CTN, art. 1º da Lei 9249/95 e art. 44, I e § 1º, inciso I da Lei 9.430/96. Por sua vez, para os juros de mora foi dado como fundamento legal o artigo 160 do CTN, artigo 43, § único, da Lei 9430/96 e artigo 9º da Lei 10.426/02.

Verifica-se no anexo I do auto de infração, que a autuação decorreu do fato de ter sido identificado nas DCTF's apresentadas pela Contribuinte um "crédito tributário

vinculado total/parcialmente não confirmado", em razão da ocorrência: "**proc jud não comprovado**", pois não teria sido encontrado o processo judicial n.º 98. 0025032-8.

Os valores que estão sendo exigidos foram declarados em DCTF como estando com sua exigibilidade suspensa por força do Mandado de Segurança n.º 98.0025032-8 **impetrado em 06/10/98**, sendo que da simples análise da petição inicial daquele "writ" evidencia ser a Contribuinte (Impetrante) parte daquele feito, e que o mesmo versa precisamente sobre a contribuição ao Programa de Integração Social- PIS devida no período em questão

Observa-se que a Contribuinte, ao preencher a DCTF indicou que exigibilidade do crédito estava suspensa em decorrência do mandado de segurança, mas declarou como "**SEM DEPÓSITO JUDICIAL**", quando o correto seria ter indicado que a exigibilidade encontrava-se suspensa "**COM DEPOSITO JUDICIAL**", considerando que a liminar foi obtida mediante a realização de depósitos judiciais. Consta nos autos do processo a retificação das DCTF's.

Por outro lado, a Contribuinte em sede de Recurso ordinário, suscitou todas essas questões, inclusive comprovou os depósitos, retificadoras (DCTF) e pagamentos.

Nada obstante, o Relator da turma baixa, não apreciou nenhuma matéria suscitada no Recurso da Contribuinte, simplesmente decidiu da seguinte forma:

"O processo trata do Auto de Infração eletrônico de fls. 29/37, relativo ao PIS, períodos de apuração 01/1998 e 02/1998, no valor de R\$ 640.780,61, incluindo juros de mora e multa de ofício, esta já cancelada pela DRJ porque na data da autuação, cuja ciência ocorreu em 23/07/2003 (fl. 85), o contribuinte estava amparado por decisão judicial que afastava a exigência em questão.

O Recorrente, tempestivamente, insiste, primeiro, na nulidade do lançamento, haja vista o art. 62 do Decreto nº 70.235/72 e a suspensão da exigibilidade do crédito tributário lançado, determinada por medida judicial, e segundo, no descabimento dos juros de mora, por terem sido realizados depósitos judiciais".

Voto

Conselheiro EMANUEL CARLOS DANTAS DE ASSIS, Relator

O Recurso é tempestivo e atende aos demais requisitos do Processo Administrativo Fiscal, pelo que dele conheço.

De plano, e apesar de não alegada nem na Impugnação nem nesta etapa recursal, constato a decadência do lançamento. Como se sabe, decadência é matéria de ordem pública, a ser reconhecida de ofício quando estabelecida por lei, como, aliás, já determina o art. 210 do Código Civil de

2002. Somente a decadência convencional é que não é suprida de ofício, embora possa ser requerida a qualquer época, não se submetendo à preclusão (art. 211 do mesmo Código).

No trato da matéria cabe aplicar a Súmula vinculante do STF nº 8/2008, segundo a qual é inconstitucional o art. 45 da Lei nº 8.212/91. Resolvida a polêmica pelo Colendo Supremo Tribunal Federal, o prazo para a Fazenda proceder ao lançamento da COFINS e do PIS há de ser regulado pelo art. 150, § 4º, do Código Tributário Nacional, sendo cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador.

Como o Auto de Infração é relativo aos períodos de apuração de 01/1998 e 02/1998 e a ciência ocorreu em 23/07/2003, os valores foram atingidos pela decadência.

Pelo exposto, cancelo o lançamento em face da decadência.

A Fazenda Nacional, apresentou embargos declaração fls. 155/157, alegando omissão pelo fato do Colegiado ter reconhecido a decadência referente a totalidade do período lançado, considerando que o o Relator aplicou a regra constante do artigo 150, §V, do CTN sem esclarecer se houve pagamento parcial das contribuições devidas no aludido período.

Os embargos de declaração foram acolhidos tão somente para complementar o Acórdão nº 3401-00.1003:41, permanece o mesmo teor do julgado.

Não conformada com tal decisão, a Fazenda Nacional interpôs o presente Recurso Especial, sustentando que na doutrina e jurisprudência pátrias, o tributo sujeito a lançamento por homologação, a aplicação do artigo 150, 4º do CTN somente é possível quando o contribuinte, reconhecendo a ocorrência do fato gerador de determinado tributo, efetua o pagamento, ainda que parcial, possibilitando ao Fisco a conferência posterior dos valores recolhidos, contrapondo-os com os efetivamente devidos, efetuando o lançamento de ofício de eventuais diferenças. E diante da inexistência de qualquer pagamento, o prazo decadencial para a cobrança dos tributos sujeitos a lançamento por homologação é aquele constante do artigo 173, I, do CTN.

O recurso teve seguimento nos termos do Despacho de Admissibilidade, fls. 179/180, especialmente quanto a aplicação dos arts. 150, § 4º e 173, I, ambos do CTN, para determinação da decadência, a depender da existência ou não de antecipação de recolhimento.

É o relatório.

Voto

Conselheiro Demes Brito - Relator

O recurso foi tempestivamente apresentado e atende os demais requisitos de admissibilidade, portanto, deve ser conhecido.

O dissenso jurisprudencial submetido ao crivo deste Colegiado cinge-se a aplicação dos arts. 150, § 4.º e 173, I, ambos do CTN, para determinação da decadência, a depender da existência ou não de antecipação de recolhimento.

Porém, antes de analisar as duas questões, cabe apresentar algumas considerações relevantes para compreensão do correto deslinde da controvérsia.

E em relação ao Voto do Relator da decisão recorrida, com a devida vênia, discordo, decadência por se tratar de matéria de ordem pública pode ser suscita a qualquer momento, entretanto, não se pode deixar de analisar questões de mérito de um recurso, em detrimento do devido processo legal.

Conforme acima relatado, trata-se de cancelamento do auto de infração por ausência de motivação válida, em relação ao qual a Turma não se pronunciou de forma expressa quanto à natureza do vício ocorrido, se formal ou material, distinção essa necessária à verificação da possibilidade de se aplicar a disciplina do art. 173, inciso II, do Código Tributário Nacional (CTN), *verbis*:

Art. 173. O direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se após 5 (cinco) anos, contados:

(...)

II - da data em que se tornar definitiva a decisão que houver anulado, por vício formal, o lançamento anteriormente efetuado.

No presente caso, conforme constou expressamente, tem-se que “o auto de infração fora lavrado partindo-se da premissa equivocada de que o processo judicial informado na DCTF pelo contribuinte, de nº **98. 0025032-8.**, para fins de justificar por ele declarada, não havia sido comprovado (“Proc jud não comprovad”), conclusão essa que não se sustenta em razão dos elementos fáticos constantes dos autos, em que, sobre a existência da referida ação judicial, não restaram dúvidas, encontrando-se as peças processuais fundamentais acostadas por cópia aos presentes autos.

Trata-se, portanto, de lançamento de ofício carente de motivação válida, pois o fato em que se sustentava na verdade não existia.

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

A importância da descrição dos fatos deve-se à circunstância de que é por meio dela que o autuante demonstra a consonância da matéria de fato constatada na ação fiscal e a hipótese abstrata constante da norma jurídica. É, assim, elemento fundamental do

*material probatório coletado pela autoridade lançadora, posto que uma minudente descrição dos fatos pode suprir até eventuais incorreções no enquadramento legal adotado no auto de infração (...). De se lembrar, ainda, que o auto de infração, depois de lavrado, passa a ser, antes de qualquer outra coisa, uma peça jurídica, e como tal, deve seu objeto estar juridicamente traduzido, independentemente de seus fundamentos de fato terem sido aferidos a partir de uma auditoria contábil ou de uma apreensão de mercadorias; seja qual for o método investigativo, ao final suas conclusões devem estar juridicamente validadas.*¹ (grifei)

Valendo-se dos excertos supra, destacam-se os seguintes requisitos necessários do auto de infração:

- a) necessária subsunção dos fatos apurados, identificados no auto de infração, à hipótese abstrata presente na norma jurídica instituidora do tributo;
- b) a descrição dos fatos é elemento fundamental do material probatório;
- c) as conclusões do auto de infração devem estar juridicamente validadas;
- d) o vício incidente no motivo do ato não é vício formal de descrição dos fatos, mas vício no próprio conteúdo do ato.

Tais requisitos encontram-se em consonância com o art. 142 do CTN, *verbis*:

*Art. 142. 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 caso, propor a aplicação da penalidade cabível.* (grifei)

Parágrafo único. A atividade administrativa de lançamento é vinculada e obrigatória, sob pena de responsabilidade funcional.

Nesse sentido, o procedimento administrativo que culmina na lavratura do auto de infração deve se pautar na verificação da efetiva ocorrência do fato gerador da obrigação tributária, sem o quê tem-se um lançamento desprovido de fundamentação legal e, por conseguinte, desprovido de motivo.

Valendo-se da disciplina do Direito Administrativo, tem-se que a validade do ato administrativo pressupõe a configuração de todos os seus elementos constitutivos, sem os quais inexistirá o próprio ato, quais sejam, sujeito (pressuposto subjetivo), motivo e requisitos procedimentais (pressupostos objetivos), finalidade (pressuposto teleológico), causa (pressuposto lógico) e formalização (pressupostos formalísticos)².

¹ MICHELS, Gilson Wessler. Processo administrativo fiscal: anotações ao decreto nº 70.235, de 06/03/1972, versão 11, dezembro/2005, p. 65. Disponível em: <http://www.receita.fazenda.gov.br/publico/Legislacao/Decreto/ProcAdmFiscal/PAF.Pdf>.

² MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 359.

Com base nessa classificação, é possível distinguir os pressupostos formalísticos ou de formalização dos elementos objetivos e lógicos (motivo, requisitos procedimentais e causa).

Segundo Celso Antônio Bandeira de Mello³, o motivo “é o pressuposto de fato que autoriza ou exige a prática do ato”, não podendo o agente administrativo praticar o ato se não houver ocorrido a situação prevista em lei, pois, nessa hipótese, o motivo não se revela prestante em razão da inexistência de “pertinência lógica” ou de “adequação racional ao conteúdo do ato”, tornando-se viciado o ato em que “o motivo de fato for descoincidente com o motivo legal”.

No presente caso, o motivo indicado para a autuação restou descrito como sendo “falta de recolhimento ou pagamento do principal”, em razão de “declaração inexata” (“proc jud não comprovad”), tendo sido o ato administrativo motivado pela ausência de confirmação da ação judicial informada na DCTF, fato esse afastado pela comprovação das retificadoras (DCTF) e dos depósitos nos autos do processo judicial.

Com base nos trechos transcritos, fica demonstrado que, o Acórdão recorrido não enfrentou as questões de mérito, simplesmente suscitou decadência por se tratar de matéria de ordem pública.

Em face do exposto, voto no sentido de dar parcial provimento ao Recurso, com retorno dos autos à turma *a quo* para julgamento da decadência.

É como voto é como penso.

Demes Brito

-

³ MELLO, Celso Antônio Bandeira de. Curso de direito administrativo. 15. ed. São Paulo: Malheiros, 2003, p. 363-364.

Processo nº 16327.002934/2003-94
Acórdão n.º **9303-004.644**

CSRF-T3
Fl. 251
