



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



| | |
|--------------------|--|
| PROCESSO | 19515.722524/2012-25 |
| ACÓRDÃO | 1102-001.539 – 1ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/2ª TURMA ORDINÁRIA |
| SESSÃO DE | 18 de novembro de 2024 |
| RECURSO | VOLUNTÁRIO |
| RECORRENTE | DE NIGRIS DISTRIBUIDORA DE VEÍCULOS LTDA |
| INTERESSADO | FAZENDA NACIONAL |

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2010

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. REVISÃO. ERRO DE FATO. FATO NÃO CONHECIDO OU NÃO PROVADO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR. IMPRECISÕES NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

É pacífico na doutrina e jurisprudência que o erro de fato é passível de revisão, conforme as circunstâncias taxativamente elencadas no art. 149 do CTN. Aqueles erros que se referem a eventual erro, imprecisão ou omissão da autoridade lançadora encontram-se previstos nos incisos VIII e IX. As imprecisões quanto ao cômputo da base de cálculo ou apuração dos impostos incidentes representam fato não conhecido, para efeito da citada disposição legal. O que resta afastado das disposições do inciso VIII, em verdade, é a revaloração jurídica de fatos conhecidos à época do lançamento, na ocasião relevantes, o que representaria efetiva mudança de critério jurídico, expressamente vedado conforme disposições do art. 146 do CTN.

ACÓRDÃO

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao recurso voluntário, anulando o lançamento de ofício original por vício material, que não poderia ser validado por lançamento complementar, vencidos os Conselheiros Fenelon Moscoso de Almeida e Fernando Beltcher da Silva, que votaram por dar parcial provimento ao recurso para anular todos os atos processuais praticados a contar, inclusive, do Despacho de Saneamento de fls. 990 a 994 dos autos e para determinar que em novo julgamento o colegiado de primeira instância se debruçasse sobre a impugnação inicialmente apresentada pelo contribuinte, levando

em consideração o que na origem motivou o lançamento de ofício, sem inovação de critério jurídico.

Assinado Digitalmente

Lizandro Rodrigues de Sousa – Relator

Assinado Digitalmente

Fernando Beltcher da Silva – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Lizandro Rodrigues de Sousa, Fredy José Gomes de Albuquerque, Fenelon Moscoso de Almeida, Cristiane Pires Mcnaughton, Gustavo Schneider Fossati e Fernando Beltcher da Silva (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de recurso voluntário (e-fls. 1124/1129) em que a Recorrente insurge-se contra decisão no Acórdão da DRJ (e-fls. 1092 e ss) que considerou procedente o lançamento de CSLL em razão de falta de recolhimento do tributo e multa isolada no ano-calendário de 2009. Assim dispôs em relatório a decisão recorrida (e-fls. 1092 e ss):

O interessado foi autuado na CSLL, em 19/11/2012, em razão de falta de recolhimento do tributo no ano-calendário de 2009, tendo sido exigido o crédito tributário total de R\$ 2.618.741,90, incluindo contribuição, multa de ofício de 75%, juros de mora calculados até 31/10/2012 e multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas (fls. 1 a 210).

O Termo de Verificação Fiscal (TV), às fls. 194 a 202, aponta, em resumo que:

"...)

1.1 Termo de Intimação nº 001 - Item A

Conforme Item "A" do Termo de Intimação nº 001, o contribuinte foi intimado a esclarecer o não-recolhimento do valor apurado na DIPJ AC 2009/Ficha 17A/Linha 76, no montante de R\$ 1.114.382,30.

1.2 Resposta do Contribuinte

Em 31/08/2012 o contribuinte solicitou dilação de prazo, de mais 30 dias, para atendimento à intimação.

Em carta de 25/09/2012, o contribuinte procedeu à entrega dos esclarecimentos, que abaixo transcrevemos em suas partes principais:

"...

1.2 - Através deste expediente vem a contribuinte informar com a apresentação de documentos e livros contábeis originais que procedeu a compensação dos valores com os créditos de que dispunha lançados em sua contabilidade naquele exercício provenientes dos pagamentos indevidos e a maior do PIS e da COFINS efetuados nas aquisições de veículos

e peças da marca MB-Mercedes Benz do Brasil sobre OS DESCONTOS INCONDICIONAIS/BONIFICAÇÕES recebidos;

2.1 A fundamentação jurídica se abstraiu da própria legislação do PIS e da COFINS vigentes, em que não são tributados os descontos incondicionais e as vendas canceladas;

2.2 Os valores foram extemporaneamente levantados em livros auxiliares contábeis, como determina o § 2º da Lei nº 6.404/76, com alterações que lhes sobrevieram na redação pela Lei nº 11.941/09 e, a teor do que autorizam as leis nºs 10.406/2002 (Código Civil), art. 1.184, § ÚNICO, e 10.637/02, art. 1º, § 3º, inciso V, letra "a" para o PIS/Pasep e 10.833/03, art. 1º, § 3º, inciso V, letra "a" c/c art. 10º para a COFINS respectivamente, pois CONFORME FAZ PROVA, JÁ HAVIAM SIDO PAGOS pela contribuinte nas aquisições de mercadorias não sendo a época abatidos.

Em complemento às informações da carta de 25/09/2012, o contribuinte apresentou nova carta, em 24/10/2012, contendo as planilhas de compensação dos créditos, créditos estes de PIS e COFINS, provenientes de compras de veículos (a atividade básica da empresa é concessionária de veículos e peças).

Na carta onde anexa as planilhas com as compensações efetuadas, o contribuinte informa:

" ... /. Conforme documentos já apresentados, Laudos Periciais Contábeis, a teor do que predispõe as Leis nºs 6.404/76, art. 177, § 2º, c/c Decreto Lei nº 1.598/77, art. 8º, § 2º e Lei nº 10.406/02, art. 1.179 e 1.180 - LIVROS AUXILIARES, na contabilidade se processaram os creditamentos, por ocasião dos pagamentos indevidos e a maior das mesmas contribuições, PIS e COFINS, sobre os descontos incondicionais concedidos à contribuinte pela fábrica Mercedes Benz nas aquisições de peças e veículos.

2. Os procedimentos foram totalmente respaldados na estrita legalidade. Em relação aos levantamentos OBEDECERAM INTRINSECAMENTE, as predisposições do § 3º do artigo 8º do Decreto Lei 1.598/77, INTRODUZIDO pela Lei nº 11.941/09, que assim dispõe a respeito dos LIVROS AUXILIARES na contabilidade, o qual reproduz com o devido acatamento...

3. As compensações foram efetuadas, respeitados os saldos existentes. O que ocorreu é que por lapso temporal não foram informadas na DIPJ, isso é fato! Inobstante, os saldos são reais, como se demonstrou.

2. ANÁLISE SOBRE AS ALEGAÇÕES DO CONTRIBUINTE

2.1 Na primeira informação prestada na carta de 25/09/2012, o contribuinte informa que procedeu a compensação dos valores com os créditos de que dispunha provenientes dos pagamentos indevidos e a maior do PIS e da COFINS efetuados nas aquisições de veículos e peças da marca MB-Mercedes Benz do Brasil sobre OS DESCONTOS INCONDICIONAIS/BONIFICAÇÕES recebidos;

2.2 No complemento à carta, em 24/10/2012, o contribuinte apresenta planilhas mensais com os valores compensados, para justificar o não recolhimento do valor apurado Na argumentação o contribuinte informa que "os créditos foram processados e apresentados em livros auxiliares da contabilidade "onde se processaram os creditamentos, por ocasião dos pagamentos indevidos e a maior das mesmas contribuições PIS e COFINS, sobre os descontos incondicionais concedidos à contribuinte pela fábrica, nas aquisições de peças e veículos... ".

2.3 Na análise da planilha apresentada pela empresa, relativa aos valores compensados, verificamos que trata-se de bonificações mensais, oferecidas pelo fornecedor, no caso, a Mercedes-Benz do Brasil, em que, o contribuinte, entendendo ser seu direito, aplicou as

alíquotas de 1,65% e 7,6% para PIS e COFINS respectivamente, sobre o montante das bonificações recebidas.

3. INFORMAÇÃO AO CONTRIBUINTE

3.1 Inicialmente, cabe esclarecer que o contribuinte, sendo concessionária de veículos e peças, está sob o regime de substituição tributária na aquisição das mesmas.

Na 1^a carta, de 25/09/2012, o contribuinte alega que procedeu à compensação ... com os créditos provenientes dos pagamentos indevidos e a maior do PIS e da COFINS efetuados nas aquisições de veículos e peças.

Na carta de 24/10/2012, o contribuinte complementa a informação afirmando que procedeu aos créditos, por ocasião dos pagamentos indevidos e a maior das contribuições ao PIS e COFINS, sobre os descontos incondicionais concedidos à contribuinte pela ... Mercedes Benz nas aquisições de peças e veículos.

3.3 Nas planilhas apresentadas, o contribuinte informa, no rodapé, a legislação em que se fundamentou para efetuar o aproveitamento e compensação dos créditos de PIS e COFINS, ou seja: Lei nº 11.033/04 -Art. 17 e, Lei nº 11.116/05

3.4 Na análise dos livros auxiliares apresentados, cujo nome na capa das mesmas é "Parecer Técnico de Verificação" e na última linha destas mesmas capas está intitulado "Bonificações", verificamos que o contribuinte relaciona, de forma analítica, mês a mês, as bonificações recebidas, e o cálculo final do crédito de Pis e Cofins com a aplicação das alíquotas correspondentes.

3.5 Compilando todos os livros apresentados, elaboramos o quadro-resumo abaixo:

| Ano-Calend. | CNPJ | Trib. a Recup. PIS | Trib. a Recup. COFINS | TOTAL |
|--------------|---------|--------------------|-----------------------|---------------------|
| 2003 | 0001-00 | 7.096,71 | 32.687,86 | 39.784,57 |
| 2004 | 0001-00 | 65.351,70 | 301.013,88 | 366.365,58 |
| 2005 | 0001-00 | 104.746,69 | 482.469,59 | 587.216,28 |
| 2006 | 0001-00 | 104.775,87 | 482.604,01 | 587.379,88 |
| 2006 | 0002-82 | 7.405,48 | 34.110,08 | 41.515,56 |
| 2007 | 0001-00 | 186.587,20 | 859.431,93 | 1.046.019,13 |
| 2008 | 0001-00 | 147.862,20 | 681.062,23 | 828.924,43 |
| 2008 | 0002-82 | 49.809,40 | 229.425,14 | 279.234,54 |
| TOTAL | | 673.635,25 | 3.102.804,72 | 3.776.439,97 |

3.6 Observando-se o quadro acima, verificamos que a empresa apresenta, em seu entender, um crédito total de R\$ 3.776.439,97, portanto superior ao valor compensado de IRPJ e CSLL do AC 2009, que foi de R\$ 3.758.498,38.

3.7 Em resumo, considerando as informações acima, entendemos que:

3.7.1 Ao contrário do que informa o contribuinte em sua carta de 25/09/2012, não se trata de "descontos incondicionais concedidos", mas sim de uma remuneração, por parte da Mercedes-Benz, por vendas efetuadas, que foram denominadas de "Bonificação";

3.7.2 Da mesma forma, na carta-complemento de 24/10/2012, o contribuinte afirma que "onde se processaram os creditamentos, por ocasião dos pagamentos indevidos e a maior das mesmas contribuições PIS e COFINS, sobre os descontos incondicionais concedidos à contribuinte pela fábrica, nas aquisições de peças e veículos...".

Tal afirmação não procede, pois conforme os livros auxiliares apresentados, sob o nome de "Parecer Técnico de Verificação", comprovadamente, não foram descontos incondicionais.

3.8 Restou ao contribuinte, portanto, para justificar seus "créditos" de PIS e COFINS, o amparo sob a Lei nº 11.033/04/ artigo 17 e a Lei nº 11.116/2005, apresentados no rodapé das planilhas de "Demonstração da Compensação do IRPJ com base na Legislação", anexadas em sua carta de 24/10/2012.

(...)" (grifou-se)

O TV prossegue analisando a legislação de PIS e COFINS aplicável ao caso, concluindo que:

"(...)

Diante dos aspectos acima abordados e complementando, de forma resumida, com os esclarecimentos abaixo:

4.3.1 O comerciante varejista, nas hipóteses de aquisição de veículos para a comercialização, sujeitos ao regime monofásico ou ao regime de substituição tributária, não fará jus ao aproveitamento do crédito, tendo em vista que:

- a) O art. 17 da Lei 11033/2004 não se aplica aos produtos sujeitos ao regime monofásico, pois a tributação já se deu no início da cadeia, pelo fabricante;
- b) Existe vedação expressa na Lei 10.833/2003, artigo terceiro, I, em relação ao direito do crédito tanto para os produtos sujeito ao regime monofásico, quanto para os sujeitos à substituição tributária;
- c) Em relação aos produtos sujeitos à substituição tributária, não há que se falar em crédito, pois as receitas auferidas com a comercialização desses produtos, continuam sujeitos ao regime monofásico (art. 10, VII das Leis 10833/2003 e 10637/2002).

4.3.2 Já existe uma SCI-Solução de Consulta Interna, junto à RFB, negando os créditos ora discutidos:

SOLUÇÃO DE CONSULTA 94/2007, DOU DE 12/04/2007

"NÃO PODEM SER DESCONTADAS COMO CRÉDITO AS AQUISIÇÕES DE PRODUTOS PARA REVENDA SUJEITOS À TRIBUTAÇÃO MONOFÁSICA, AINDA QUE A PESSOA JURÍDICA ADQUIRENTE ESTEJA SUJEITA À NÃO CUMULATIVIDADE, E QUE SUA RECEITA DE VENDA SEJA SUJEITA À ALÍQUOTA ZERO. SÃO TRIBUTADOS COM ALÍQUOTA ZERO OS VALORES RECEBIDOS POR CONCESSIONÁRIAS PELA INTERMEDIAÇÃO OU ENTREGA DE VEÍCULOS, NAS VENDAS, POR SUA CONTA E ORDEM, REALIZADAS DIRETAMENTE PELO FABRICANTE".

5. Auto de Infração

... constatada a falta de recolhimento do tributo, será emitido Auto de Infração para cobrança da CSLL devida.

6. Valor Tributável

O valor objeto de cobrança de ofício, está transscrito na DIPJ AC 2009, Ficha 17A Linha 76, no montante de R\$ 1.114.382,30 (deduzido o valor de R\$ 87.161,00 recolhido através de Darf a título de estimativa - código darf 2484), acrescido de multa e juros.

7. Fundamentação Legal Art. 841, inciso IV e art. 890, § 6º, o RIR/99.

B. MULTA ISOLADA

Não Preenchimento e Não Recolhimento do IRPJ por Estimativa**1. Dos Fatos**

Em 15/08/2012, através dos Termos de Intimação Fiscal nº 001, o contribuinte foi intimado a justificar, com relação ao item "B", o não preenchimento e o não-recolhimento das estimativas mensais de IRPJ da DIPJ/Ano-Calendário 2009/Ficha 16 - Cálculo da Contribuição Social sobre o Lucro Mensal por Estimativa.

2. Resposta do Contribuinte

Nas respostas encaminhadas pelo contribuinte, este se limitou a justificar as compensações efetuadas, porém em nenhum momento se manifestou sobre o não preenchimento e não-recolhimento das estimativas mensais, previstas na legislação.

3. Multa Isolada

... confirmado o não-preenchimento e não-recolhimento das estimativas, fica, portanto, sujeito à cobrança de Multa Isolada, nos termos da legislação em vigor, conforme Fundamentação Legal descrita no item 5 adiante.

4. Auto de Infração

... será emitido Auto de Infração de MULTA ISOLADA, pelo não cumprimento da obrigação prevista na legislação abaixo mencionada.

Os valores das estimativas mensais foram calculadas com base nos balancetes mensais fornecido pelo contribuinte, cujo resumo demonstramos no quadro abaixo:

(...)

5. Fundamentação Legal

Arts. 222 e 843 do RIR/99; artigo 44, inciso II, alínea "b", da Lei nº 9.430/96, com a redação dada pelo artigo 14 da Lei nº 11.488/07.

6. Valor Tributável

O valor tributável está transscrito no Quadro acima, coluna "Multa Isolada", com aplicação da alíquota de 50%, conforme legislação vigente.

(...)" (grifou-se; negritos no original)

O Auto de Infração (AI) consta às fls. 203 a 209.

O interessado apresentou impugnação, em 20/12/2012 (fls. 216 a 281), por meio de seu advogado (fls. 281 a 290), alegando, em resumo, que:

1- há confusão entre lançamento de IRPJ e de CSLL (item 3.2, folha III, do TV), que fere o art. 142 do CTN, de modo que "não se implementaram as condições para que o Fisco pudesse legitimamente presumir omissão de rendimentos" (*sic*), o que configura vício insanável; a "realização posterior dos procedimentos do art. 42 da Lei n.º 9.430, de 1996, poderia levar à presunção de omissão de rendimentos e ensejar a autuação com base em depósitos bancários, mas não poderia retroagir para salvar a autuação anteriormente feita" (*sic*); portanto, o lançamento seria nulo;

2 - não haveria respaldo legal para o fiscal desconsiderar as bonificações auferidas e anular as compensações realizadas para extinguir a CSLL a pagar apurada na DIPJ.

A impugnação prossegue tratando da legislação de PIS e COFINS e apoioando-se em jurisprudência judicial a respeito de IPI e ICMS, para justificar, em primeiro lugar, a equivalência entre bonificações e descontos incondicionais, e em segundo lugar, a

existência de créditos dessas contribuições que teriam sido compensadas contabilmente, de forma legal, com a CSLL a pagar, informada na linha 76 da Ficha 17A da DIPJ A-C 2009. Invoca o princípio da verdade material e contesta a constitucionalidade e a legalidade da legislação tributária que rege as compensações (IN 594 de 2005), acatando, todavia, a IN 900 de 2008 e a IN 1.224 de 2011:

"Art. 1º Os arts. 1º, 3º, 12, 13, 25, 28, 38, 39, 42, 50, 52, 53, 55, 57, 66, 72 e 98 da Instrução Normativa RFB nº 900, de 30 de dezembro de 2008 , passam a vigorar com a seguinte redação:

'Art. 1º A restituição e a compensação de quantias recolhidas a título de tributo administrado pela Secretaria da Receita Federal do Brasil (RFB), a restituição e a compensação de outras receitas da União arrecadadas mediante Documento de Arrecadação de Receitas Federais (Darf) ou Guia da Previdência Social (GPS) e o ressarcimento e a compensação de créditos do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), da Contribuição para o PIS/Pasep e da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social (Cofins) e do Regime Especial de Reintegração de Valores Tributários para as Empresas Exportadoras (Reintegra), serão efetuados conforme o disposto nesta Instrução Normativa.

(...)'"

3 - insiste que descontos incondicionais e bonificações recebidas da Mercedes Bens não configuram fato gerador da CSLL e que tem direito de reaver como compensação ou repetição de indébito o valor pago a maior ou indevidamente a partir do parágrafo 7º do art. 150 da Constituição c/c arts. 165 e 166 do CTN, sem óbices;

4 - explica os fatos da seguinte forma:

a) a fábrica, após lapso temporal indeterminado e não previsto em contrato e não acertado de forma alguma, emitiu, por sua conta, AVISOS DE CRÉDITOS, importante dizer, alterando condições de vendas efetuadas pela fábrica à contribuinte, cujas NOTAS FISCAIS de compras já haviam sido quitadas pela contribuinte há 3, 4 e até 5 meses antes, reduzindo juridicamente o valor das mercadorias;

b) desta alteração do negócio jurídico de VENDA inequívoca e contabilmente comprovada nos Livros contábeis apresentados em 25/09/2012 e 24/10/2012 nasceu a explícita legalidade do direito aos créditos;

5 - em resumo:

a) FASE 1: compra de um determinado automóvel no valor de R\$ 100.000,00, através da Nota Fiscal de Compra N° "X", no qual se incluiu todos os tributos, PIS, COFINS, ICMS e IPI

b) FASE 2: 3 meses após a compra do automóvel a contribuinte recebe da fábrica um crédito decorrente da FASE 1 em conta, no hipotético valor de R\$10.000,00, observe-se: NÃO CONDICIONADO A QUALQUER FATOR, PRESENTE OU FUTURO, contudo referido valor se perfaz através de uma nota fiscal referente à bonificação emitida pela contribuinte, relativa à FASE 1;

c) FASE 3: o valor de R\$ 10.000,00 decorre de um ajuste comercial entre a Fabricante do automóvel e a Contribuinte. FASE 1 e FASE 2 estão de acordo com a natureza jurídica de desconto incondicional ou bonificação. Sendo perfeitamente possível que as referidas operações FASE 1 + FASE 2, se processsem nos termos das legislações exaustivamente mencionadas ou seja: pode o contribuinte estornar e creditar-se dos tributos incidentes sobre uma operação regular de venda e compra nos moldes das Fases 1+2;

d) FASE 4: o valor de R\$ 10.000,00 corresponde ao direito do contribuinte estornar-se ou creditar-se. Com todo o respeito, o referido valor é propriedade do contribuinte, podendo dispor da maneira que quiser, ou seja se a legislação lhe permite poderá o contribuinte compensar o valor de R\$ 10.000,00.

6 - junta a esta defesa os Livros:

Parecer Técnico De Verificação De Bonificações-Matriz-2003;

Parecer Técnico De Verificação De Bonificações-Matriz- 2004;

Parecer Técnico De Verificação De Bonificações-Matriz-2005;

Parecer Técnico De Verificação De Bonificações-Matriz-2006;

Parecer Técnico De Verificação De Bonificações- Filial S. J. Campos-2007;

Parecer Técnico De Verificação De Bonificações-Matriz-2007;

Parecer Técnico De Verificação De Bonificações-Matriz-2008;

Parecer Técnico De Verificação De Bonificações- Filial S. J. Campos-2008

7 - tais bonificações não constituem receita tributável, embora dentro do conceito puramente contábil, esses créditos se equiparariam a Receitas Financeiras que não são tributadas no PIS e COFINS, a teor do art. 3º da Lei 10.833, de 2003;

8 - a semiótica leva a considerar que o legislador ao incluir as bonificações e os descontos incondicionais na mesma seara de não incidência do PIS e da COFINS, que ocorre nas vendas canceladas, não as equiparou, mas considerou que seus efeitos são os mesmos;

9 - requer diligência/perícia, indica perito, apresenta quesitos e pleiteia:

- a) efetuar sustentação oral;
- b) suspensão da exigibilidade.

O processo foi encaminhado à fiscalização para saneamento, em 27/06/2013, nos seguintes termos (fls. 977 a 980):

"(...)

O Termo de Verificação aponta que:

1 - o contribuinte não recolheu "o valor apurado na DIPJ AC 2009/Ficha 17A/Linha 76, no montante de R\$ 1.114.382,30";

2- questionado, o contribuinte informou "... que procedeu a compensação dos valores com os créditos de que dispunha lançados em sua contabilidade naquele exercício provenientes dos pagamentos indevidos e a maior do PIS e da COFINS que teriam sido apurados segundo determinados dispositivos legais;

3 - a fiscalização analisou o crédito que o contribuinte alegava possuir (legislação de PIS e COFINS sobre receitas das concessionárias de veículos) e concluiu pela sua inexistência.

A impugnação, apresentada em 20/12/2012, traz farta argumentação em sentido contrário à conclusão da fiscalização, inclusive no que tange a supostas nulidades em razão de o Termo se referir várias vezes ao IRPJ, cabendo notar que consta, no auto de infração, como enquadramento legal, o art. 841, incisos I, III e IV, do RIR/99, regulamento que não se reporta à CSLL

Além disso, dentre outros argumentos, a impugnante reporta-se, no item 2.16., à ementa da Solução de Consulta N° 35 da SRF, de 18 de dezembro de 2009, DOU de 22.12.2009, assim apresentada:

"Ementa: ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. A pessoa jurídica enquadrada no regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, poderá apurar créditos na forma do art. 3º da Lei 10.833, de 2003, e mantê-los, quando vinculados a operações de vendas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência de contribuição.".

Eis o inteiro teor da ementa da referida Solução de Consulta:

"SOLUÇÃO DE CONSULTA N 35, DE 18 DE DEZEMBRO DE 2009

ASSUNTO: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

EMENTA: ALÍQUOTA ZERO. CRÉDITOS. RESSARCIMENTO. COMPENSAÇÃO. A pessoa jurídica enquadrada no regime de incidência não-cumulativa da Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins, poderá apurar créditos na forma do art. 3º da Lei N 10.833, de 2003, e mantê-los, quando vinculados a operações de vendas com suspensão, isenção, alíquota 0 (zero) ou não incidência da contribuição. Deverão ser observadas as vedações, inclusive quanto à aquisição de bens ou serviços não sujeitos ao pagamento da contribuição, e as condições estabelecidas na legislação própria de regência. Os créditos apurados na forma do art. 3º da lei N 10.833, de 2003, relativos a custos, despesas e encargos comuns às diversas atividades da pessoa jurídica, deverão ser vinculados proporcionalmente à sua utilização entre as receitas com diversidade de tributação, de forma a se mostrarem segregados segundo sua natureza e destinação. O saldo credor acumulado ao final de cada trimestre-calendário, em virtude do art. 17 da Lei N 11.033, de 2004, poderá ser objeto de pedido de ressarcimento em dinheiro, e, depois de solicitado, utilizado pelo sujeito passivo em compensação de débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB, desde que não haja vedação legal e sejam observados a legislação específica e os procedimentos aplicada à matéria.

DISPOSITIVOS LEGAIS: Lei N 9.430, art. 74; Lei N 10.833, de arts. 1º, 2º e 3º; Lei N 10.865, de 2004, art. 28; Lei N 11.033, de art. 17; Lei N 11.116, art. 16; Lei 11.457, de 2007, art. 26, parágrafo único." (grifou-se)

Note-se que, independentemente da existência e/ou da validade do direito creditório, o mesmo, para ser utilizado, deverá, segundo essa Solução de Consulta, ser "... objeto de pedido de ressarcimento em dinheiro e, depois de solicitado, utilizado pelo sujeito passivo em compensação de débitos relativos a tributos e contribuições administrados pela RFB, desde que não haja vedação legal e sejam observados a legislação específica e os procedimentos

O primeiro dispositivo legal relacionado na referida Solução de Consulta é o art. 74 da Lei n° 9.430, que rege a compensação de tributos e contribuições federais, e que foi alterado pelas Leis n° 10.637/2002, 10.833/2003, 11.051/2004, Lei n° 11.941/2009 e, mais recentemente, pelo art. 62 da Lei n° 12.249/2010. Eis parte de sua redação atual:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de ressarcimento, poderá utilizá-lo na

compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão.

§ 1º A compensação de que trata o caput será efetuada mediante a entrega, pelo sujeito passivo, de declaração na qual constarão informações relativas aos créditos utilizados e aos respectivos débitos compensados.

§ 2º A compensação declarada à Secretaria da Receita Federal extingue o crédito tributário, sob condição resolutória de sua ulterior homologação.

(...)

§ 6º A declaração de compensação constitui confissão de dívida e instrumento hábil e suficiente para a exigência dos débitos indevidamente compensados.

(...)" (grifou-se)

Ou seja: esse dispositivo revogou o art. 890 do RIR/99 (capitulado no Auto de Infração) e criou um rito próprio para compensar créditos, pelo qual, atualmente, o contribuinte tem que utilizar o Programa Pedido de Restituição, Ressarcimento ou Reembolso e Declaração de Compensação (PER/DCOMP 5.1), aprovado pela IN RFB n.º 1.253/2012, sendo que a utilização do programa PER/DCOMP tornou-se obrigatória a partir de maio de 2003 (IN SRF n.º 320/2003).

Mas, veja-se que antes, quando a compensação podia ser feita apenas na escrituração com registro em DCTF, já não era possível compensar créditos de espécie diversa, a teor do art. 66 da Lei n.º 8.383/91:

"Art. 66. Nos casos de pagamento indevido ou a maior de tributos, contribuições federais, inclusive previdenciárias, e receitas patrimoniais, mesmo quando resultante de reforma, anulação, revogação ou rescisão de decisão condenatória, o contribuinte poderá efetuar a compensação desse valor no recolhimento de importância correspondente a período subsequente. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995) (Vide Lei n.º 9.250, de 1995)

§ 1º A compensação só poderá ser efetuada entre tributos, contribuições e receitas da mesma espécie. (Redação dada pela Lei n.º 9.069, de 29.6.1995)

(...)" (grifou-se)

Assim, o fato jurídico tributário, em sentido amplo, está correto: o débito tributário do contribuinte não foi extinto. Todavia, o enquadramento legal e a descrição dos detalhes do fato precisam ser alterados, da seguinte forma, em resumo:

- 1 - art. 28 da Lei n.º 9.430/96 (**falta de pagamento da CSLL**); e,
- 2 - art. 74 da Lei n.º 9.430, com as alterações introduzidas pelas Leis n.º 10.637/2002, 10.833/2003, 11.051/2004, Lei n.º 11.941/2009 e pelo art. 62 da Lei n.º 12.249/2010 (**falta de compensação da CSLL**).

Tendo o fato gerador ocorrido em **31/12/2009**, entendo oportuno adotar os procedimentos previstos no Decreto n.º 7.574, de 29 de setembro de 2011, que regulamenta, dentre outros, o processo de determinação e exigência de créditos tributários da União:

"Art. 41. Quando, em exames posteriores, diligências ou perícias realizados 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, será efetuado lançamento complementar por meio da lavratura de auto de infração complementar ou de emissão de notificação de lançamento complementar,

específicos em relação à matéria modificada (Decreto nº 70.235, de 1972, art. 18, § 3º, com a redação dada pela Lei nº 8.748, de 1993, § 1º).

§ 1º O lançamento complementar será formalizado nos casos:

I - em que seja aferível, a partir da descrição dos fatos e dos demais documentos produzidos na ação fiscal, que o autuante, no momento da formalização da exigência:

a) apurou incorretamente a base de cálculo do crédito tributário; ou

b) não incluiu na determinação do crédito tributário matéria devidamente identificada; ou

II - em que forem constatados fatos novos, subtraídos ao conhecimento da autoridade lançadora quando da ação fiscal e relacionados aos fatos geradores objeto da autuação, que impliquem agravamento da exigência inicial.

§ 2º O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput terá o objetivo de:

I - complementar o lançamento original; ou

II - substituir, total ou parcialmente, o lançamento original nos casos em que a apuração do quantum devido, em face da legislação tributária aplicável, não puder ser efetuada sem a inclusão da matéria anteriormente lançada.

§ 3º Será concedido prazo de trinta dias, contados da data da ciência da intimação da exigência complementar, para a apresentação de impugnação apenas no concernente à matéria modificada.

§ 4º O auto de infração ou a notificação de lançamento de que trata o caput devem ser objeto do mesmo processo em que for tratado o auto de infração ou a notificação de lançamento complementados.

§ 5º O julgamento dos litígios instaurados no âmbito do processo referido no § 4º será objeto de um único acórdão" (grifou-se)

.....proponho encaminhar este processo ao órgão de origem para que seja efetuada a alteração da fundamentação legal da exigência (incluindo a descrição do fato de que a lei não permite compensar o débito de CSLL da forma pretendida pelo contribuinte), por meio da lavratura de auto de infração complementar, concedendo o prazo de trinta dias para a apresentação de impugnação apenas no concernente à matéria modificada.

(...)"

A fiscalização assim se manifestou, em resumo, às fls. 990 a 993, dando ciência ao contribuinte em 21/11/2013:

"(...)

Do Enquadramento Legal e Descrição dos Fatos

Após análise das informações repassadas pela DRJ/SP, entendemos como corretas as informações relatadas e, assim, corroboramos as informações recebidas. Desta forma, esclarecemos ao contribuinte que, independentemente da existência e/ou da validade do direito aos créditos, o contribuinte, para utilizá-los, deveria, conforme Solução de Consulta nº 35, da SRF, de 18/12/2009, alegada pela própria empresa em seu recurso, ser objeto de pedido de resarcimento em dinheiro e, depois de solicitado, utilizado pelo sujeito passivo em compensação de débitos relativos a tributos e contribuições

administrados pela RFB, desde que não houvesse vedação legal e fossem observados a legislação específica e os procedimentos aplicados à matéria.

(...)

Portanto, complementando o Auto de Infração lavrado em 22/11/2012, através do Processo n° 19515.722523/2012-81, pois o caso não se trata de compensação indevida (nos moldes do art. 890 do RIR/99) mas sim, de falta de pagamento e de compensação do tributo, visto que o contribuinte não efetuou os procedimentos previstos em lei para compensá-lo.

Assim, deixamos claro que o débito tributário (Auto de Infração lavrado do contribuinte continua o mesmo, porém, o Enquadramento Legal e a Descrição do Fato ficam alterados para:

1. Art. 858, § 1º, inciso I, do RIR/99 (*falta de pagamento da CSLL*); e,
2. Art. 74 da Lei nº 9.430, com as alterações introduzidas pelas Leis nº 10.637/2002, 10.833/2003, 11.051/2004, Lei nº 11.941/2009 e pelo art. 62, da Lei nº 12.249/2010 (**falta de compensação do imposto**).

(...)"

O contribuinte apresentou impugnação complementar, às fls. 1010 a 1054, em 19/12/2013, pelos seus advogados (fls. 1054 a 1065), alegando, em resumo, no que diz respeito à matéria modificada, que:

- preliminarmente, toda a autuação foi alterada, comprometendo a segurança jurídica, pois de compensação de tributo, passa-se a falta de pagamento de imposto, com outras capitulações, razão pela qual o auto de infração complementar deve ser cancelado;
- como os documentos e laudos juntados inicialmente não foram analisados, é inaceitável o termo de verificação fiscal complementar, não só pelo exposto acima, mas também pela falta de justificativa, de modo que é ilegal a alteração do enquadramento após apresentação da impugnação, tornando tal ato nulo;
- a mudança traz prejuízos insanáveis, pois conserva o débito tributário mas passa a embasar-se na IN 1.235/2012, embora citadas compensações refiram-se ao ano-calendário de 2009; tal imprecisão e incoerência tolhe seu direito ao contraditório e à ampla defesa, pois incerto o enquadramento legal e a descrição dos fatos;
- o termo fiscal complementar é ilegal, também, pela não realização prévia das necessárias diligências ou perícias, previstas no próprio Decreto n.º 7.574/11, art. 41, devidamente solicitadas na primeira impugnação;
- no termo de verificação fiscal complementar ocorreu a modificação do enquadramento legal e dos fatos, piorando a situação da impugnante, que passou de descumprimento de obrigação acessória (art. 113, § 2º do CTN), para falta de pagamento de obrigação principal (art. 114 do CTN), visto que foi reconhecido o crédito da contribuinte, mas não o procedimento adotado, por não utilizar o PER/DCOMP nos termos de IN surgida após a apresentação da impugnação;
- apóia-se no princípio de que ao particular é permitido tudo que não seja vedado em lei, e resigna-se com a afirmativa de que o termo de verificação fiscal complementar decorreu da falta de procedimento para a declaração do crédito, ou seja, por não ter utilizado a IN;
- no entanto, a IN não se sobrepõe à lei, sendo certo que não pode modificar ou alterar direito garantido por lei; e como poderia utilizar a IN 1.253/2012, DOU de 02/03/2012 se a compensação foi embasada no crédito referente ao ano-calendário de 2009?

- pleiteia a aplicação do princípio da verdade material, por meio de diligencia e perícia, indicando perito e formulando quesitos.

É o relatório.

A Primeira Instância (e-fls. 1092 e ss) julgou a impugnação improcedente, entendendo que a adição efetuada pelo lançamento complementar não constituiu qualquer nulidade. A decisão foi assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2009

NULIDADE. AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. LEGALIDADE. DILIGÊNCIA OU PERÍCIA PRÉVIA. DESNECESSIDADE. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA. INOCORRÊNCIA.

Presume-se a legalidade da legislação tributária que permite a lavratura de auto de infração complementar em determinadas situações, sem prévia necessidade de realização de diligência ou perícia. Tal complementação não configura cerceamento do direito de defesa. Preliminares indeferidas.

DILIGÊNCIA OU PERÍCIA. DESNECESSIDADE.

Não havendo fatos novos relacionados ao tema a serem apurados e tampouco dúvidas a respeito dos valores envolvidos na autuação, é desnecessária a realização de diligência ou perícia. Preliminar indeferida.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2009

INCONSTITUCIONALIDADE. ILEGALIDADE.

A instância administrativa não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade e/ou ilegalidade da legislação tributária.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO SOCIAL SOBRE O LUCRO LÍQUIDO - CSLL

Ano-calendário: 2009

FALTA DE PAGAMENTO OU DE PEDIDO DE COMPENSAÇÃO.

Constatada a inocorrência de pagamento ou de regular pedido de compensação, correta a exigência da CSLL a pagar apontada na DIPJ.

MULTA ISOLADA.

Matéria não impugnada.

O contribuinte foi cientificado da Decisão de Primeira Instância em 15/08/2014 (e-fls. 1122), e apresentou Recurso Voluntário em 12/09/2014 (e-fls. 1230 e ss), em que repete os argumentos da impugnação e destaca:

- o Auto Complementar não complementa, ele modifica e agrava a situação da Recorrente;
- o I. Min. Marco Aurélio, reconheceu, por ocasião do julgamento do RE 567935, em sede de REPERCUSSÃO GERAL, que os fatos jurídicos, DESCONTOS INCONDICIONAIS E AS BONIFICAÇÕES - sublinhamos, *NÃO INTEGRAM A BASE DO IPI*;
- Outrossim, é entendimento do STF expresso ainda no julgamento do 567935 que:

"(...)

5. O aproveitamento dos valores indevidamente pagos a título do IPI se dará *pelo lançamento na escrita fiscal da empresa, com o abatimento entre créditos e débitos,* nos termos da legislação de regência."

- resta a DRJ apenas e tão somente, ao contrário do que foi exarado na r. decisão guerreada, tendo em vista O FATO NOVO, resultante do v. acórdão do E. STF, modificar seu entendimento e, ACOLHENDO O ENTENDIMENTO DO SUPREMO TRIBUNAL FEDERAL, passar a aceitar a compensação efetuada através do lançamento na escrita fiscal da empresa, como foi efetuado pela Recorrente.

- incontesté é que a espécie tributária lançada na capitulação às folhas I é a CSLL - Contribuição Sobre o Lucro Líquido, sendo que no item 3.2, folha III relata que a Contribuinte procedeu à compensação e refere-se à IRPJ. Restando assim, confuso, obscuro, impreciso, para dizer o mínimo e, também contraditório o Auto de Infração quanto ao seu objeto, ou seja, se versa sobre "*não-recolhimento de IRPJ*" ou "*não recolhimento de CSLL*"

- necessário destacar ainda, a importância desta Diligência/Perícia para o esclarecimento da questão, uma vez que a análise dos documentos juntados e a resposta aos quesitos apresentados demonstrariam cabalmente que os créditos apurados nos livros contábeis auxiliares não são remuneração, como classifica o auditor fiscal, mas sim bonificações originadas de descontos incondicionais concedidos à ora Recorrente pela Fábrica Mercedes Benz nas aquisições de peças e veículos.

- resta certo que a Recorrente pode e podia à época dos fatos, utilizar seus créditos apurados e, efetuar a compensação destes com quaisquer tributos e contribuições, contrariamente ao que alega a Recorrida.

- imputar à Recorrente a prática de crime de sonegação de impostos, pelo simples fato de não haver ela apresentado a Declaração de Compensação nos termos das Instruções Normativas editadas pela própria Receita - Federal, afastando a materialidade do ato de compensação realizado na escrituração fiscal, comprovada pelos documentos anexados à primeira impugnação, é, no mínimo ilegal, para não dizer constitucional.

VOTO

Conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa, Relator.

O recurso é tempestivo. Atendidos os demais requisitos de admissibilidade, dele conheço.

O interessado foi autuado, em 19/11/2012, em razão de falta de recolhimento do tributo CSLL no ano-calendário de 2009, tendo sido exigido o crédito tributário total de R\$ 2.618.741,90, incluindo contribuição, multa de ofício de 75%, juros de mora calculados até 31/10/2012 e multas isoladas por falta de recolhimento de estimativas (fls. 1 a 210).

Conforme Item "A" do Termo de Intimação nº 001 (e-fl. 38), o contribuinte foi intimado a esclarecer o não-recolhimento do valor apurado na DIPJ AC 2009/Ficha 17A/Linha 76, no montante de R\$ 1.114.382,30. Veio a contribuinte informar, ainda durante o procedimento de

fiscalização, com a apresentação de documentos e livros contábeis originais, que procedeu a compensação dos valores com os créditos de que dispunha lançados em sua contabilidade naquele exercício provenientes dos pagamentos indevidos e a maior do PIS e da COFINS efetuados nas aquisições de veículos e peças da marca MB-Mercedes Benz do Brasil sobre OS DESCONTOS INCONDICIONAIS/BONIFICAÇÕES recebidos;

Não acatando a justificativa para a quitação da CSLL devida, o Fisco emitiu Auto de Infração (Item 5 do TVF), justificando: "... constatada a falta de recolhimento do tributo, será emitido Auto de Infração para cobrança da CSLL devida.". Aduziu: "6. Valor Tributável: O valor objeto de cobrança de ofício está transcrito na DIPJ AC 2009, Ficha 17^a, Linha 76, no montante de R\$ 1.114.382,30 (deduzido o valor de R\$ 87.161,00 recolhido através de Darf a título de estimativa - código darf 2484), acrescido de multa e juros."

A DRJ, ao constatar referência ao IRPJ, e não à CSLL, e a ausência de referência ao impedimento legal de compensação na escrita para o ano calendário 2009, na Descrição dos Fatos, encaminhou os autos em diligência: "*proponho encaminhar este processo ao órgão de origem para que seja efetuada a alteração da fundamentação legal da exigência (incluindo a descrição do fato de que a lei não permite compensar o débito de CSLL da forma pretendida pelo contribuinte), por meio da lavratura de auto de infração complementar, concedendo o prazo de trinta dias para a apresentação de impugnação apenas no concernente à matéria modificada.*"

A Recorrente entende que o Auto Complementar não complementa, mas modifica e agrava sua situação.

Também entendo não ter havido simples complemento no auto de infração original, mas modificação da fundamentação para o lançamento (descrição dos fatos).

Isto porque diante dos fatos (não recolhimento da CSLL informada em DIRPJ e justificativa do contribuinte de que compensara o devido na sua contabilidade) o Fisco analisou o mérito do crédito e indeferiu o pleito de compensação, lançando crédito não quitado.

Já o lançamento complementar, diante dos mesmos fatos, fundamenta-se na constatação de que o contribuinte não poderia, segundo à legislação vigente, proceder à compensação em sua contabilidade, nem compensar tributos de natureza diversa. E como não apresentou DCOMP, não havia confissão de dívida, daí a necessidade de lançamento.

Ou seja, diante dos mesmos fatos houve, na elaboração do lançamento complementar, mudança do critério jurídico adotado no primeiro lançamento, expressamente vedado conforme disposições do art. 146 do CTN. Neste sentido já decidiu este CARF (AC 3201003.374, de 2018):

LANÇAMENTO TRIBUTÁRIO. REVISÃO. ERRO DE FATO. FATO NÃO CONHECIDO OU NÃO PROVADO POR OCASIÃO DO LANÇAMENTO ANTERIOR. IMPRECISÕES NA APURAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO.

É pacífico na doutrina e jurisprudência que o erro de fato é passível de revisão, conforme as circunstâncias taxativamente elencadas no art. 149 do CTN. Aqueles erros que se referem a eventual erro, imprecisão ou omissão da autoridade lançadora encontram-se previstos nos incisos VIII e IX. As imprecisões quanto ao cômputo da base de cálculo ou apuração dos impostos incidentes representam fato não conhecido, para efeito da citada disposição legal.

O que resta afastado das disposições do inciso VIII, em verdade, é a revaloração jurídica de fatos conhecidos à época do lançamento, na ocasião relevantes, o que representaria efetiva mudança de critério jurídico, expressamente vedado conforme disposições do art. 146 do CTN.

A DRJ, mesmo sustentando que não há nulidade material no lançamento complementar, assevera que o lançamento original não poderia ter sido confirmado sem a aferição da possibilidade legal da compensação empreendida pelo contribuinte em sua contabilidade, o que foi feito pelo segundo lançamento. Assim dispôs:

AUTO DE INFRAÇÃO COMPLEMENTAR. CERCEAMENTO DO DIREITO DE DEFESA.

Não só há previsão legal para a lavratura de auto de infração complementar como não há imposição legal para a realização prévia de diligência ou perícia. A propósito, a expressão "**exames posteriores**" antecede a expressão "diligências ou perícias". Tampouco o fato configura cerceamento do direito de defesa, pois o TV já apontava, no seu item 5:

"5. Auto de Infração

... constatada a falta de recolhimento do tributo, será emitido Auto de Infração para cobrança do IRPJ devido."

O auto de infração complementar apenas evidenciou que a discussão a respeito do reconhecimento do direito creditório e homologação da compensação não poderia ser feito por meio de auto de infração, razão pela qual o auto de infração complementar, na verdade, abriu a possibilidade da ampla defesa.

DILIGÊNCIA. PERÍCIA.

Indefere-se o pedido de realização de diligência ou perícia, pois não há fatos novos relacionados ao tema a serem apurados e tampouco pairam quaisquer dúvidas a respeito dos valores envolvidos na autuação.

MÉRITO.

Eis o resumo dos fatos: o interessado apurou R\$ 1.114.382,30 de CSLL a pagar na sua DIPJ do AC 2009 e não efetuou o recolhimento do respectivo valor e tampouco confessou essa dívida em DCTF.

O interessado afirma ter efetuado uma compensação interna, contábil, com créditos de PIS e de COFINS, aos quais alega ter direito, sem entregar a declaração de compensação (DCOMP), pois entendeu que se tratava de mera obrigação acessória, e, portanto, desnecessária. Pleiteia, na essência, a aplicação da verdade material.

Temos, então, duas questões:

1 - existe o direito de crédito?

2 - em caso afirmativo, ele pode ser compensado apenas contabilmente? Ou, ao contrário, a compensação exige a entrega da DCOMP?

A primeira questão resume o litígio original.

Por óbvio, a segunda questão é a primordial, pois se a entrega da DCOMP fosse opcional, aí, então, se poderia passar a discutir a existência do alegado direito de crédito. Por esse motivo foi lavrado o auto de infração complementar.

A compensação podia ser feita contabilmente até o advento da Lei n.º 9.430, de 27 de dezembro de 1996. Confira-se:

"Art. 74. O sujeito passivo que apurar crédito, inclusive os judiciais com trânsito em julgado, relativo a tributo ou contribuição administrado pela Secretaria da Receita Federal, passível de restituição ou de resarcimento, **poderá** utilizá-lo na compensação de débitos próprios relativos a quaisquer tributos e contribuições administrados por aquele Órgão. (Redação dada pela Lei nº 10.637, de 2002)

(...)

Ou seja: há um rito procedural próprio tanto para a apreciação de pedidos de restituição de direitos creditórios administrados pela RFB quanto para homologações e não-homologações de declarações de compensações, prevendo, inclusive, o tratamento a ser dado aos casos de "compensações consideradas não declaradas".

Portanto, a DCOMP não é, como afirma o interessado, mera obrigação acessória, pois ninguém é obrigado a utilizá-la, mas, é, sim, confissão de dívida (nos termos da Lei n.º 9.430/1996, art. 74, § 6º, já transcrito) e o procedimento hábil para obter o reconhecimento formal da compensação que o interessado julgue conveniente realizar, para extinguir o crédito tributário, nos termos do CTN:

"Art. 156. Extinguem o crédito tributário:

- I - o pagamento;
- II - a compensação; (...)" (grifou-se)

Assim, é forçoso concluir que o rito para obter restituição e/ou o reconhecimento de direito creditório para compensá-lo com tributo a pagar prevê, para o suposto crédito do período em tela, a entrega do PER/DCOMP.

(...)

Quanto ao argumento de que o auto de infração complementar transformou a situação de descumprimento de obrigação acessória para falta de pagamento de obrigação principal, já foi visto que a falta de pagamento de imposto já estava consignada no item 5 do TV inicial.

Tampouco está correto afirmar que a Fiscalização ou a DRJ reconheceram o direito ao crédito alegado pelo interessado.

A multas isoladas não foram contestadas.

Não há previsão legal para sustentação oral.

A suspensão da exigibilidade é estritamente regida pelo CTN.

Portanto, **VOTO** por **MANTER**, na íntegra, o lançamento.

A conclusão mais acertada é reconhecer a ausência de descrição, comprovação e motivação do lançamento original, em respeito às garantias previstas no art. 93, inciso IX da Constituição Federal, bem como ao prescrito no art. 31 do Decreto n. 70.235/723 e art. 2.º da lei n. 9.784/99.

O Auditor Fiscal descreve que a motivação do lançamento original é a ausência do crédito requerido pelo contribuinte quando nem poderia haver tal análise em sede de lançamento.

Inclusive, sem prejuízo aos fundamentos utilizados na decisão de primeira instância, é importante registrar que a exigência de liquidez e certeza dos créditos foi conditio *sine qua non* para o lançamento.

A autoridade fiscal tem o ônus da comprovação dos fatos quando da realização do lançamento tributário.

A alegação do Recorrente veio no sentido de ressaltar a existência de lacuna na descrição dos fatos, mais precisamente, na natureza da infração descrita no auto de infração original, face a incerteza material e a insegurança jurídica relativa ao crédito tributário, pois imprecisa a exigência narrada pelo autor do feito com o tipo infrator, não reportando com fidelidade a materialidade do fato infringente detectado. Vigente no Decreto 70.235 (PAF) e no Código Tributário Nacional, o ônus da prova do estado é positivado da seguinte forma:

“PAF

Art. 10. O auto de infração será lavrado por servidor competente, no local da verificação da falta, e conterá obrigatoriamente:

I a qualificação do autuado;

II o local, a data e a hora da lavratura;

III a descrição do fato;

IV a disposição legal infringida e a penalidade aplicável;

V a determinação da exigência e a intimação para cumpri-la ou impugná-la no prazo de trinta dias;

VI a assinatura do autuante e a indicação de seu cargo ou função e o número de matrícula.

(...)

Pelo exposto, voto por dar provimento ao Recurso Voluntário, por vício material no primeiro lançamento, que não poderia ser validado por lançamento complementar, e anular todos os atos consequentes ou subsequentes.

(documento assinado digitalmente)

Lizandro Rodrigues de Sousa