



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

**Processo n°** 11065.004332/2004-67  
**Recurso n°** Embargos  
**Acórdão n°** 3402-001.937 – 4ª Câmara / 2ª Turma Ordinária  
**Sessão de** 24 de outubro de 2012  
**Matéria** PIS. REGIME NÃO-CUMULATIVO. RESSARCIMENTO.  
**Embargante** DELEGADA DA RECEITA FEDERAL DO BRASIL DE NOVO HAMBURGO E PROCURADORIA-GERAL DA FAZENDA NACIONAL  
**Interessado** REICHERT CALÇADOS LTDA.

**ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL**

Período de apuração: 01/10/2003 a 31/12/2003

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. OMISSÃO, OBSCURIDADE E CONTRADIÇÃO. EMBARGOS.

Devem ser rejeitados os embargos em que a embargante não logra demonstrar as omissões, as contradições ou as obscuridades alegadas.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer e rejeitar os embargos declaratórios, nos termos do voto da Relatora.

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente-substituto.

SÍLVIA DE BRITO OLIVEIRA - Relatora.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Sílvia de Brito Oliveira, Fernando Luiz da Gama Lobo D'Eça, Luiz Carlos Shimoyama (suplente), João Carlos Cassuli Junior, Francisco Maurício Rabelo de Albuquerque Silva e Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente-substituto).

**Relatório**

Documento assinado digitalmente conforme MP nº 2.200-2 de 24/08/2001

Autenticado digitalmente em 31/10/2012 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 31/10/

2012 por SILVIA DE BRITO OLIVEIRA, Assinado digitalmente em 25/01/2013 por GILSON MACEDO ROSENBERG F

ILHO

Impresso em 26/03/2013 por RECEITA FEDERAL - PARA USO DO SISTEMA

Trata-se de embargos de declaração ao Acórdão nº 203-11.376, de 24 de janeiro de 2007, apresentados pela titular da Delegacia da Receita Federal do Brasil em Novo Hamburgo-RS (DRF/NHO) cujas razões foram ratificadas pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional (PGFN), nos embargos declaratórios apresentados às fls. 165 e 166, com a alegação de conter o referido Acórdão omissões, contradições e obscuridades.

Aduziu a autoridade executora do acórdão ora embargado, em síntese, que:

I – o Parecer das fls. 45 e 46 preenche os requisitos do art. 142 da Lei nº 5.172, de 25 de outubro de 1966 – Código Tributário Nacional (CTN), pois o autor do referido Parecer, Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, seria a autoridade competente e a matéria tributável seria a transferência de crédito do ICMS, não se falando, na situação em apreço, em tributo devido, pois o confronto entre débitos e créditos resultou saldo a restituir e tampouco se pode falar em aplicação de penalidade por falta de previsão legal;

II – há contradição nos fundamentos do voto condutor do Acórdão, pois afirma-se que está-se tratando de ressarcimento de saldo credor e confunde saldo credor com créditos;

III – a decisão pelo ressarcimento ou pela homologação de compensação por suposta ausência de lançamento parece ser uma contradição e decidir assim, sem considerar eventuais débitos não incluídos na base de cálculo pode significar total desvirtuamento do cálculo da contribuição para o Programa de Integração Social (PIS) e da Contribuição para Financiamento da Seguridade Social (Cofins) não-cumulativas;

IV – de acordo com o Acórdão embargado, primeiro deve-se ressarcir os créditos apurados para, depois, efetuar-se o lançamento; e

V – não se pode autorizar o ressarcimento, pois o saldo a ressarcir é o resultado do encontro de contas entre débitos e créditos.

Ao final, a embargante solicitou a revisão do Acórdão nº 203-11.376 para que este colegiado se manifeste e promova as alterações necessárias quanto às omissões, contradições e obscuridades apontadas.

A outra embargante, a PGFN, afirmou que não fora intimada do Acórdão embargado, ratificou e incorporou as razões dos declaratórios apresentados pela autoridade executora, pleiteou a correção do equívoco processual ocorrido e pediu que os embargos da DRF/NHO sejam acolhidos para sanar as contradições existentes, bem como para o fim de *“corrigir o trâmite processual, determinando-se nova intimação da União ao final do julgamento e devolução do prazo para recurso”*.

É o relatório.

## Voto

Conselheira Sílvia de Brito Oliveira

Os embargos de declaração são tempestivos e foram propostos por partes legítimas, nos termos das disposições regimentais do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais (CARF), por isso deles conheço.

Inicialmente, considerando que a PGFN incorporou as razões dos embargos declaratórios apresentados pela DRF/NHO, serão analisados estes últimos embargos declaratórios, cabendo, quanto aos embargos da Procuradoria, o exame específico apenas da questão diferenciada trazida em seus declaratórios, que se refere à falta de intimação do Acórdão ora embargado e, quanto a esse ponto, cumpre apenas esclarecer que equívocos meramente processuais não são passíveis de serem sanados pela estreita via dos embargos de declaração, que, em conformidade com as disposições regimentais deste CARF, prestam-se apenas a sanar omissões, contradições ou obscuridades porventura verificadas no Acórdão embargado.

Com esse esclarecimento, também pode-se afirmar que, mesmo com atenta e minudente leitura de todo o arrazoado produzido pela titular da DRF/NHO, não foram demonstradas omissões, contradições ou obscuridades no Acórdão nº 203-11.376. O que se percebe é a pretensão de se discutir novamente a matéria de direito, à luz da interpretação dada pela embargante ao art. 142 do CTN.

A contradição que se tentou demonstrar estaria no fato de o voto condutor do Acórdão referir-se à inobservância do art. 142 do CTN e a embargante entender que o Parecer das fls. 45 e 46, em que se propôs o reconhecimento parcial do direito creditório, conforma-se às disposições daquele dispositivo legal. Em resumo, afirmou a embargante que o Parecer elaborado em processo de iniciativa do sujeito passivo para subsidiar a decisão sobre o pedido de ressarcimento é apto a constituir o crédito tributário.

Nesse ponto, cabe primeiramente esclarecer que a referência feita no Acórdão embargado ao art. 142 do CTN inclui também seu parágrafo único, que foi omitido pela embargante, o qual impõe o dever de se efetuar o lançamento para constituição do crédito tributário, sob pena de responsabilidade funcional. E o crédito tributário, não se pode olvidar, só pode ser constituído em auto de infração ou em notificação de lançamento, conforme dicção do art. 9º do Decreto nº 70.235, de 06 de março de 1972, que rege o processo de determinação e exigência de crédito tributário, o processo de consulta e, com as adaptações necessárias, o processo de restituição e de ressarcimento.

Ora, tanto o auto de infração, como a notificação de lançamento, devem ser feitos com estrita observância, respectivamente, dos arts. 10 e 11 do precitado Decreto.

Assim, na seara das normas processuais relativas ao processo administrativo tributário, é oportuna a transcrição de trecho dos comentários e anotações ao Decreto nº 70.235, de 1972, feitos pelo Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, Gilson Wessler Michels:

*(...) concluída a ação fiscal e restando constatada a prática de alguma infração à legislação tributária, deve a exigência respectiva ser formalizada por meio de Auto de Infração ou Notificação de Lançamento (artigo 9.º). Apenas por meio de um destes instrumentos formais, lavrados com estrita observância dos requisitos que a lei lhes impõe (artigos 10 e 11) é que o*

*lançamento se aperfeiçoa como tal; vícios de forma, em regra, anulam a exigência fiscal.(...)*

Ainda sobre esse aspecto dos embargos, cabe esclarecer que a constatação de ofensa ao art. 142 do CTN e ao art. 44 da Lei nº 9.430, de 27 de dezembro de 1996, nos termos do Acórdão embargado, está traduzida no fato de a fiscalização ter verificado todas as condições do art. 142, caput, do CTN, e não ter efetuado o lançamento imposto pelo parágrafo único desse mesmo artigo, e, ao proceder à compensação de ofício de crédito tributário não constituindo, renunciou ao lançamento e, na mesma medida, à multa aplicável prevista no precitado art. 44. Por outras palavras, observa-se que, ao final, tem-se caracterizada a dispensa de multa (anistia), sem a necessária guarida legal.

Embora apresentada de forma confusa, a embargante faz entender que a outra contradição alegada estaria relacionada à referência, no voto condutor do Acórdão, a ressarcimento de saldo credor, sem contudo admitir o confronto entre débitos e créditos.

Ora, nos termos da Lei nº 10.637, de 30 de dezembro de 2002, na apuração da contribuição para o PIS a pagar, não há confronto entre débitos e créditos de forma semelhante ao prescrito na legislação do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI). O que a ordem legal faz é permitir que do valor do tributo apurado sejam descontados os créditos que a própria lei enumera e, sendo o valor total dos créditos superior ao valor do tributo apurado, restarão ainda créditos que podem ser utilizados na forma prevista no art. 4º, §§ 1º e 2º, da precitada lei.

Portanto, no voto embargado, a expressão “saldo credor” traz a palavra saldo em sua acepção de resto de uma quantia a pagar ou a receber, pois sob o ponto de vista da contribuinte, a diferença entre a contribuição para o PIS apurada e a soma dos créditos legais constitui saldo do tributo a ser pago (saldo devedor) ou saldo de créditos a ressarcir (saldo credor).

Por fim, cabe lembrar que as decisões proferidas pelo CARF são aplicáveis apenas às partes do processo e ao caso específico objeto do processo. Vale dizer: elas não atingem situações futuras, tampouco impõem procedimentos ao Fisco, que, claro, suportará o ônus do procedimento ofensivo a disposições legais que tenha adotado e, a seu juízo, poderá adotar as providências necessárias para se resguardar nas situações futuras.

Aqui, é pertinente lembrar que à Fazenda Pública interessa que seus atos irregulares sejam invalidados o mais rápido possível para que possa agir para salvaguardar seus interesses antes que se opere a decadência. Nesse aspecto, assim se manifestou o Auditor-fiscal da Receita Federal do Brasil, Gilson Wessler Michels, nos comentários e anotações referidos alhures:

*(...) Do ponto de vista da Administração Tributária, o contencioso administrativo fiscal tem importância na medida em que lhe permite rever os atos praticados por seus agentes, com isso exercendo, por mais uma via, o devido controle sobre a legalidade dos atos administrativos. A importância desta atuação importa não apenas à busca pela regularidade legal dos lançamentos, mas também à tentativa de evitar que exigências fiscais indevidas acabem onerando a Fazenda Pública por conta de sua preservação no tempo. Interessa à Administração que atos irregulares sejam invalidados rapidamente, dado que a invalidação tardia pode representar, em face da decadência, a perda do direito de refazer a exigência, além do que a*

*manutenção de atos irregulares pode demandar ações judiciais,  
no âmbito das quais os ônus para a Fazenda se ampliam*

(...)

Por todo o exposto, verifica-se que a embargante começou afirmando a existência de omissões, contradições e obscuridades, depois, ao longo de sua explanação, tentou demonstrar contradição e, ao final, no seu pedido, novamente referiu-se a omissões, contradições e obscuridades, sem contudo, obter êxito em demonstrá-las.

Destarte, voto por rejeitar os embargos declaratórios apresentados pela DRF/NHO e pela PGFN.

É como voto.

Sílvia de Brito Oliveira - Relatora