



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10120.724468/2020-32
ACÓRDÃO	3101-004.503 – 3ª SEÇÃO/1ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de fevereiro de 2026
RECURSO	DE OFÍCIO E VOLUNTÁRIO
RECORRENTES	GASKET PETRÓLEO IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA. FAZENDA NACIONAL

Assunto: Processo Administrativo Fiscal

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/04/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

AUTO DE INFRAÇÃO. NULIDADE PARCIAL. APURAÇÃO. EQUÍVOCO NA ALÍQUOTA APLICADA.

A aplicação de alíquota diversa daquela estabelecida na norma de regência implica invalidade do lançamento fiscal na parte em que constatado o erro de direito.

AUTO DE INFRAÇÃO. ACÓRDÃO RECORRIDO. NULIDADE. INOCORRÊNCIA. MERO INCONFORMISMO.

O mero inconformismo do contribuinte com o entendimento exarado no Auto de Infração não gera por si só a sua nulidade, quando devidamente expostos os fundamentos de fato e direito que embasam a autuação. Da mesma forma, também não há que se falar em nulidade do v. acórdão recorrido, quando as questões decididas pelo r. decisum foram devidamente motivadas, observando o princípio da livre convicção fundamentada.

MULTA. VIOLAÇÃO DE PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS. ANÁLISE. IMPOSSIBILIDADE. INTELIGÊNCIA DA SÚMULA CARF N. 2

O CARF não pode, invocando a proporcionalidade, a razoabilidade ou qualquer outro princípio, afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, incidenter tantum, de inconstitucionalidade desta norma.

Inteligência da Súmula CARF nº 2: O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/04/2015

PAGAMENTO. SISTEMÁTICA NÃO-CUMULATIVA. QUITAÇÃO DOS DÉBITOS COM CRÉDITOS PERMITIDOS EM LEI.

Na sistemática não-cumulativa, o pagamento do tributo não será necessariamente realizado via recolhimento em dinheiro, devendo ser considerado também os casos em que há a quitação dos débitos, no período de apuração, com os créditos permitidos em lei, resultando ou não em saldo a recolher.

TRIBUTO SUJEITO AO LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. PRAZO DECADENCIAL. PAGAMENTO PARCIAL. AUSÊNCIA DE FRAUDE, DOLO OU SIMULAÇÃO. ARTIGO 150, §4º, DO CTN.

Nos tributos sujeitos ao lançamento por homologação, inexistindo fraude, dolo ou simulação, e ocorrendo o pagamento parcial do tributo, deve ser aplicado o prazo decadencial estabelecido no artigo 150, §4º, do CTN.

Assunto: Contribuição para o Financiamento da Seguridade Social - Cofins

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/04/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. EQUÍVOCO NA ALÍQUOTA APLICADA.

Por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada, a aplicação de alíquota diversa daquela estabelecida na norma de regência implica na invalidade do lançamento fiscal.

COFINS. PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. STF. RE 574.706/MG. MODULAÇÃO DE EFEITOS. 15/03/2017.

O Supremo Tribunal Federal decidiu de forma definitiva que o ICMS destacado nas notas fiscais não compõe a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS. Ocorre que, em razão da modulação dos efeitos do julgado em sede de Embargos de Declaração, os efeitos da r. decisão só se produzem após 15/03/2017 – data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data, razão pela qual o referido entendimento não é aplicável no presente caso.

Assunto: Contribuição para o PIS/Pasep

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/04/2015

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. EQUÍVOCO NA ALÍQUOTA APLICADA.

Por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada, a aplicação de alíquota diversa daquela estabelecida na norma de regência implica na invalidade do lançamento fiscal.

COFINS. PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. STF. RE 574.706/MG. MODULAÇÃO DE EFEITOS. 15/03/2017.

O Supremo Tribunal Federal decidiu de forma definitiva que o ICMS destacado nas notas fiscais não compõe a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS. Ocorre que, em razão da modulação dos efeitos do julgado em sede de Embargos de Declaração, os efeitos da r. decisão só se produzem após 15/03/2017 – data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data, razão pela qual o referido entendimento não é aplicável no presente caso.

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Recurso de Ofício

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em negar provimento ao recurso de ofício.

Recurso Voluntário

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em acolher parcialmente a preliminar de decadência, para o fim de reconhecer a decadência dos créditos tributários relativos ao período de apuração de janeiro de 2015, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN. No mérito, por unanimidade de votos, em negar provimento ao Recurso Voluntário. Vencidos os Conselheiro Renan Gomes Rego e Conselheiro Ramon Silva Cunha que afastaram a decadência por aplicar o art. 173 do CTN.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues – Relator

Assinado Digitalmente

Gilson Macedo Rosenberg Filho – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os julgadores Renan Gomes Rego, Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues, Ramon Silva Cunha, Neiva Aparecida Baylon (substituto[a] integral), Luciana Ferreira Braga, Gilson Macedo Rosenberg Filho (Presidente).

RELATÓRIO

Por bem narrar os fatos ocorridos, adoto o relatório contido na decisão proferida pela Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09:

Trata o processo de impugnação contra autos de infração lavrados em virtude de terem sido constatadas insuficiências de recolhimentos relativos à contribuição social para o financiamento da seguridade social - Cofins - e à contribuição para o programa de integração social e o programa de formação do patrimônio do servidor público - PIS/Pasep, ambas apuradas no regime não-cumulativo, nos períodos de apuração de fevereiro a junho de 2015 e fevereiro a dezembro de 2016 (fls. 1.205 a 1.238).

No curso do procedimento fiscal, além do respectivo Termo de Início, foram efetuados mais treze outros termos de fiscalização (fls 2 a 4, 159 e 160, 164 e 165, 173 a 175, 179 a 181, 532 a 534, 558 a 560, 587 a 590, 729 a 732, 846 e 847, 851 a 854, 1.025 e 1.026, 1.030 e 1.031, 1.035 a 1.037).

Nos termos de fiscalização lavrados foram solicitados os seguintes esclarecimentos ou documentos:

1 - no Termo de Início: a) contrato social; b) documentos que comprovem os efetivos pagamentos aos fornecedores Gomes & Gomes Comercial Importadora e Exportadora Ltda (CNPJ 13.307.626/0001-99) e Piazon Comercial Química Ltda (CNPJ 21.441.374/0001-99); c) existência de participações societárias, bem como se atuou como controladora de outras empresas; d) existência de processos de consulta quanto à aplicação da legislação tributária ou de questionamentos judiciais acerca de tributos administrados pela Secretaria da Receita Federal do Brasil - RFB (fls. 2 a 4).

Em resposta ao referido termo, foram prestadas as informações solicitadas nos itens "a", "c" e "d" acima. Quanto à documentação comprobatória requerida, solicitou a empresa prorrogação de prazo para a sua apresentação, pedido que foi deferido (fls. 27, 31 e 32, 159 e 160).

Requerido pela empresa nova dilação de prazo para a apresentação da documentação solicitada no Termo de Início de Fiscalização, foi novamente deferido (fls. 172 a 175).

2 - no Termo de Intimação Fiscal nº 2: a) documentação comprobatória referente às operações de compra e importação de óleo diesel nos anos de 2015 e 2016, inclusive comprovantes bancários dos efetivos pagamentos; b) documentação comprobatória referente às operações de venda de óleo diesel nos anos de 2015 e 2016; c) indicação da forma de apuração da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, bem como planilha de cálculo com a apuração destas contribuições; d) motivo pelo qual as contribuições foram apuradas utilizando-se alíquotas por unidade de medida; e) organograma completo e atualizado do grupo empresarial, bem como identificação do corpo diretivo; f) organograma da empresa Oktana

Petróleo Exportadora e Importadora Ltda, bem como identificação do corpo diretivo e funções desempenhadas; g) documentação comprobatória que autorizava a importação dos produtos "nafta", "raff" e "n-metilnilina"; h) indicação da motivação e fundamentação legal referentes à venda de mercadorias sujeitas à tributação monofásica; i) cópia do Livro de Apuração do Lucro Real dos anos de 2015 e 2016 (fls. 179 a 181).

Nesse Termo de Intimação n° 2 foi ressaltada a não apresentação da documentação comprobatória dos efetivos pagamentos aos fornecedores Gomes & Gomes Comercial Importadora e Exportadora Ltda (CNPJ 13.307.626/0001-99) e Piazon Comercial Química Ltda (CNPJ 21.441.374/0001 99), solicitada no Termo de Início de Fiscalização.

Na resposta apresentada, foram prestadas as informações solicitadas nos itens "a", "b", "c", "e", "f", "g" e "i" acima. Quanto à forma de apuração das contribuições, itens "d" e "h", a empresa informou que era optante do Regime Especial de Apuração e Pagamento da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins incidentes sobre Combustíveis e Bebidas - Recob (fls. 188 a 190, 207 a 531).

3 - no Termo de Constatação e Intimação Fiscal, lavrado em 01/03/2019, a empresa foi reintimada a apresentar a documentação comprobatória dos efetivos pagamentos aos fornecedores Gomes & Gomes Comercial Importadora e Exportadora Ltda (CNPJ 13.307.626/0001-99) e Piazon Comercial Química Ltda (CNPJ 21.441.374/0001-99), solicitada no Termo de Início de Fiscalização. (fls. 532 a 534).

Em resposta, a empresa afirmou que já apresentou toda a documentação solicitada no Termo de Intimação Fiscal n° 2, não havendo outros documentos a serem juntados (fls. 540).

4 - no Termo de Intimação Fiscal n° 3: a empresa foi novamente intimada a apresentar a documentação comprobatória dos efetivos pagamentos aos fornecedores Gomes & Gomes Comercial Importadora e Exportadora Ltda (CNPJ 13.307.626/0001-99) e Piazon Comercial Química Ltda (CNPJ 21.441.374/0001-99), solicitada no Termo de Início de Fiscalização (fls. 558 a 560).

Na resposta, a empresa informou que as operações acima identificadas não eram "... do conhecimento dos atuais acionistas controladores do grupo econômico no qual a empresa está inserida". Acrescentou que, devido à sucessão abrupta ocorrida no grupo empresarial, devido ao falecimento do acionista controlador, houve perda de informações e interrupção do modelo de gestão anterior (fls. 567 e 568).

5 - no Termo de Intimação Fiscal n° 4: a) documentação comprobatória da opção pelo Recob; b) motivo pelo qual a apuração de créditos das contribuições no mês de julho de 2016 fundamentou-se em documentos fiscais emitidos em dezembro de 2013; c) explicação sobre as divergências constatadas nos créditos apurados das contribuições decorrentes das operações de importação (fls. 587 a 590).

Em resposta ao termo de intimação supra, a empresa não apresentou a documentação comprobatória da opção pelo Recob, fazendo referência apenas à legislação que o regula. Quanto à apropriação extemporânea de créditos, informou que agiu de acordo com a legislação, a qual permite que o crédito não aproveitado em determinado mês pode sê-lo nos meses subsequentes. No que se refere ao item "c" acima, a empresa apresentou documentação, sem contudo esclarecer o motivo das divergências apontadas (fls. 597 e 598).

6 - no Termo de Intimação Fiscal nº 5, a empresa foi novamente intimada a apresentar documentação comprobatória da opção pelo Recob e esclarecimentos sobre as divergências constatadas nos créditos apurados das contribuições decorrentes das operações de importação (fls. 729 a 732).

Na resposta, a empresa informa que não localizou o termo de adesão ao Recob e a divergência apontada pela fiscalização não resultou em prejuízo ao Fisco, pois não foi por ela aproveitada (fls. 739 a 741).

7 - no Termo de Intimação Fiscal nº 6: a) identificação dos administradores da empresa e descrição das respectivas funções desempenhadas; b) identificação do acionista controlador falecido; c) documentação comprobatória que autorizava a importação de "nafta" (fls. 851 a 854).

Na resposta a essa intimação a empresa identificou os seus administradores, bem como esclareceu que a autorização para importação de "nafta" estava inclusa na autorização de importação de solventes (fls. 861 e 862).

8 - no Termo de Intimação Fiscal nº 01/2019; direcionado a empresa Cillos Participações e Investimentos S/A: a) documentos societários e alterações posteriores; b) organograma da empresa, bem como identificação do corpo diretivo e descrição de suas atividades; c) composição societária da empresa, com a identificação de seus acionistas e respectivas participações; d) investimentos em participações societárias, com a identificação das sociedades investidas e respectivas participações (fls. 1.035 a 1.037).

Em resposta, a empresa Cillos Participações e Investimentos S/A prestou as informações que entendeu devidas (fls. 1.043 a 1.046).

Encerrado o procedimento fiscal, foram lavrados os autos de infração em discussão.

No Relatório Fiscal, parte integrante do Auto de Infração, constam as seguintes informações (fls. 1.221 a 1.228):

a) o objeto social da empresa Oktana Petróleo Importadora e Exportadora Ltda, doravante denominada Oktana, está estabelecido na cláusula 3- do contrato social, in verbis:

"A sociedade tem por objeto o comércio atacadista, exportação e importação de produtos químicos e petroquímicos, cereais, madeira beneficiada e serrada, bebidas, brinquedos, utensílios domésticos e artigos do vestuário em geral,

intermediação e agenciamento de mercadorias de exportação e importação e assistência empresarial complementar no ramo, prestação de serviços de despachante aduaneiro em geral, depósito, carga, descarga, arrumação e controle de qualidade das mercadorias acima mencionadas, exploração da prestação de serviços de transporte rodoviário de produtos perigosos, podendo ainda participar em outras sociedades comerciais como quotista ou acionista."

b) a Cofins e a contribuição para o PIS/Pasep devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo combustíveis está prevista no art. 4º da Lei nº 9.718/98, combinada com o § 1º do art. 2º da Lei nº 10.833/2003 e § 1º do art. 2º da Lei nº 10.637/2002;

c) referido tratamento tributário foi estendido à nafta petroquímica destinada à produção ou formulação de gasolina ou diesel pela Lei nº 10.336/2001;

d) posteriormente, a Lei nº 10.865/2004 permitiu aos importadores e fabricantes de combustíveis optar por regime especial de apuração e pagamento da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, denominado Recob;

e) não consta nos sistemas informatizados da RFB que qualquer estabelecimento da empresa Oktana tenha feito a opção pelo Recob;

f) a empresa, devidamente intimada, não comprovou que tenha efetuado a opção pelo Recob;

g) a falta de adesão formal da empresa ao Recob implica que ela está submetida ao determinado pelo art. 4º da Lei nº 9.718/98 na tributação de suas atividades referentes aos derivados de petróleo combustíveis, ou seja, está sujeita às alíquotas ad valorem previstas nessa norma;

h) nos períodos em análise, a empresa apurou a Cofins e a contribuição para o PIS/Pasep utilizando o regime de apuração monofásico e alíquotas por unidade de medida; e,

i) às alíquotas ad valorem não se aplicam as reduções previstas no Decreto nº 5.059/2004 e alterações.

Na impugnação apresentada pela empresa esta alega que (fls. 1.270 a 1.287):

a) os autos de infração padecem de nulidade por haver duplicidade de exigência com os valores cobrados no processo administrativo fiscal - PAF - nº 10120.723425/2020-30, visto que utiliza neste processo fiscal os valores de créditos ajustados apurados naquele, o que ocasiona dupla exigência sobre o mesmo fato;

b) os autos de infração padecem de nulidade por haver erro na apuração do crédito tributário, visto que a aplicação das mesmas alíquotas a todos os produtos negociados pela empresa não está em conformidade com a legislação;

c) referido erro afeta o aspecto quantitativo da regra-matriz de incidência da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep, implicando a nulidade do lançamento fiscal;

- d) estão erradas as alíquotas aplicadas e a fundamentação legal utilizada;*
- e) estão decaídos os valores apurados referentes ao período de apuração de fevereiro de 2015, visto que a ciência do lançamento ocorreu em 28 de fevereiro de 2020, aplicando-se ao lançamento o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, em virtude da existência de pagamento e ausência de alegação de fraude, dolo ou simulação;*
- f) deve ser excluído das bases de cálculo da Cofins e da contribuição para o PIS/Pasep o valor relativo ao Imposto sobre Operações relativas à Circulação de Mercadorias e Prestação de Serviços de Transporte Interestadual e Intermunicipal e de Comunicação - ICMS - incidente sobre o faturamento da empresa;*
- g) a multa deve ser reduzida ao patamar de 20% do tributo devido, pois também às penalidades aplica-se a vedação da utilização de tributo com efeito de confisco;*
- e,*
- h) a multa aplicada atenta contra os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.*

Ao final, requer que:

a) em preliminar:

a.i) seja declarada a nulidade do auto de infração ou pela ocorrência de bis in idem ou por erro na apuração do crédito tributário;

b) no mérito:

b.i) seja reconhecida a improcedência do auto de infração, devido a sua falta de liquidez;

b.ii) seja reduzido o montante dos valores lançados, na hipótese de manutenção dos autos de infração, mediante a exclusão do ICMS das bases de cálculo das contribuições; e,

b.iii) seja reduzido o percentual da multa aplicada.

Eis o relatório.

A Delegacia de Julgamento da Receita Federal do Brasil 09, por meio do Acórdão nº 109-003.024, de 27 de novembro de 2020, decidiu, por unanimidade de votos, julgar a impugnação parcialmente procedente, de forma a excluir do lançamento fiscal os valores apurados com alíquota diversa daquela estabelecida na legislação, de acordo com o voto exarado, mantendo-se os demais valores lançados, conforme entendimento resumido na seguinte ementa:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/06/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

NULIDADE. PRESSUPOSTOS.

Ensejam a nulidade apenas os atos e termos lavrados por pessoa incompetente e os despachos e decisões proferidos por autoridade incompetente ou com preterição do direito de defesa.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/06/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

DECADÊNCIA. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. NÃO COMPROVAÇÃO DE PAGAMENTO.

Na ausência de comprovação de pagamento, o prazo decadencial para o lançamento tributário inicia-se no primeiro dia do exercício seguinte àquele de ocorrência do fato gerador.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O FINANCIAMENTO DA SEGURIDADE SOCIAL – COFINS

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/06/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. EQUÍVOCO NA ALÍQUOTA APLICADA.

Por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada, a aplicação de alíquota diversa daquela estabelecida na norma de regência implica na invalidade do lançamento fiscal.

ASSUNTO: CONTRIBUIÇÃO PARA O PIS/PASEP

Período de apuração: 01/02/2015 a 30/06/2015, 01/02/2016 a 31/12/2016

NÃO CUMULATIVIDADE. APURAÇÃO. EQUÍVOCO NA ALÍQUOTA APLICADA.

Por se tratar de atividade administrativa plenamente vinculada, a aplicação de alíquota diversa daquela estabelecida na norma de regência implica na invalidade do lançamento fiscal.

Impugnação Procedente em Parte

Crédito Tributário Mantido em Parte

Com base no artigo 34 do Decreto nº 70.235/72 e Portaria MF nº 63, de 9 de janeiro de 2017 – vigente à época -, a autoridade julgadora de 1ª instância recorreu de ofício, por se tratar de decisão que exonerou o sujeito passivo do pagamento de tributo e encargos de multa, em valor total superior a R\$ 2.500.000,00 (dois milhões e quinhentos mil reais).

A recorrente Gasket Petróleo Importadora e Exportadora Ltda., atual denominação de Oktana Petróleo Importadora e Exportadora Ltda., interpôs Recurso Voluntário, alegando, em breve síntese, preliminarmente, nulidade do auto de infração, por duplicidade de lançamento e erro de alíquota, nulidade do v. acórdão recorrido, por deixar de enfrentar argumentos apresentados na impugnação e manter as nulidades invocadas quanto à autuação, e decadência parcial do lançamento. No mérito, pleiteia a exclusão do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS e a redução da multa de ofício ao patamar de 20%, pois o percentual aplicado atenta contra os princípios da razoabilidade e da proporcionalidade.

A C. 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, da 3ª Seção, deste e. CARF, por meio da Resolução nº 3102-000.374, de 20 de agosto de 2024, decidiu converter o julgamento em diligência, nos seguintes termos:

Assim, considerando (i) a inegável conexão entre o PAF nº10120.723425/2020-30 e o presente; (ii) as questões levantadas no PAF nº 10120.723425/2020-30 a respeito da incompatibilidade entre os saldos credores apurados pela recorrente em sua escrita contábil e aqueles utilizados pela autoridade fiscal, (iii) que a existência de saldo credor não utilizado no período autuado impacta diretamente o valor do crédito tributário lançado tanto no PAF nº 10120.723425/2020-30, quanto no presente, (iv) que existe a possibilidade de ter sido realizada cobrança em duplicidade em decorrência da glosa de crédito em um auto de infração, com a cobrança das diferenças devidas, e a posterior cobrança de tributo em outro auto de infração, com a utilização do saldo credor reajustado; julgo ser prudente, nos termos do art. 29 do Decreto nº 70.235/1972, baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF):

1) justifique fundamentadamente a razão pela qual desconsiderou os valores apurados pela recorrente na sua escrita contábil, demonstrando como chegou aos valores considerados nos autos de infração e anexos relativos ao PAF nº 10120.723425/2020-30 e ao presente;

2) esclareça se a cobrança das diferenças devidas nos Autos de Infração objeto do PAF nº 10120.723425/2020-30 foi levada em consideração no cálculo dos tributos lançados nos presentes autos, de modo a não implicar cobrança de tributo em duplicidade, especialmente, tendo em vista a utilização do saldo credor reajustado;

3) elabore relatório conclusivo acerca dos tributos lançados nos Autos de Infração objeto dos presentes autos, demonstrando a inexistência de cobrança em duplicidade ou promovendo as reduções que entender devidas;

4) encerrada a instrução processual, intime a Recorrente para, caso deseje, manifeste-se no prazo de 30 (trinta) dias, antes da devolução do processo para este Colegiado, para prosseguimento do feito.

Em atendimento à resolução, a autoridade diligente editou o Termo de Diligência Fiscal, no qual reconheceu a existência de saldo credor a maior do que aquele considerado pela fiscalização em relação ao PAF nº 10120.723425/2020-30, entretanto, negou qualquer cobrança em duplicidade no presente processo, informando ter sido realizada apenas a cobrança da diferença entre os valores apurados pelo sujeito passivo nas suas escriturações fiscais e os valores calculados a partir da aplicação das alíquotas previstas no art. 4º da Lei 9.718/1998.

Por sua vez, a recorrente apresentou petição na qual alega, em breve síntese, o seguinte:

Requer que venha aos autos o relatório do item “iii”, inclusive expurgando da base o ICMS da base de cálculo. Após, seja decretada a nulidade do lançamento pelos

equivocos na eleição da obrigação tributária ou, ao menos, haja a redução de valores ante os créditos apresentados, o erro na alíquota, a extrusão [sic] do ICMS da base de cálculo do Pis e da Cofins, e a decadência.

Por fim, requer que as intimações dos atos praticados no presente feito sejam realizadas, obrigatoriamente, na pessoa do advogado WALTER SILVA SOUZA, inscrito na OAB/SP nº 424.169, sob pena de nulidade.

Ato contínuo, os autos foram devolvidos a este e. CARF, para prosseguimento do feito.

É o relatório.

VOTO

Conselheiro **Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues**, Relator.

O Recurso Voluntário é tempestivo e cumpre com os requisitos formais de admissibilidade, devendo, por conseguinte, ser conhecido.

1 DAS PRELIMINARES DE NULIDADE DO AUTO DE INFRAÇÃO

Em sua impugnação, a recorrente pleiteou o reconhecimento da nulidade do auto de infração, por duplicidade de lançamento.

Ao apreciar a referida alegação, assim se manifestou o v. acórdão recorrido:

A empresa alega que a duplicidade de lançamento decorre do aproveitamento, nos autos de infração tratados neste processo, dos novos valores de crédito das contribuições apurados na auditoria fiscal que resultou nos lançamentos fiscais de que trata o PAF nº 10120.723425/2020-30.

Ou seja, ao considerar os novos valores de créditos para efetuar os lançamentos nestes autos analisados e também ter realizado o lançamento fiscal relativo às glosas de créditos apropriados indevidamente, estar-se-ia cobrando valores duas vezes sobre a mesma grandeza.

Para se analisar essa argumentação da empresa faz-se inicialmente necessário esclarecer, de fato, o que apurou o Auditor-Fiscal no curso do procedimento que resultou nos lançamentos de que tratam este processo administrativo e o PAF nº 10120.723425/2020-30.

A partir das planilhas e documentos existentes em ambos os processos administrativos e das informações prestadas pela impugnante nas respectivas EFD-Contribuições elaborou-se a planilha a seguir:

Descrição	02/2015		03/2015		04/2015	
	Cofins	Pis	Cofins	Pis	Cofins	Pis
1. Novo Valor Apurado	7.622.518,99	1.652.461,64	12.505.534,77	2.711.035,09	6.366.007,76	1.380.066,56
2. Valor Total dos Créditos Apurados no Período – EFD	6.213.123,96	1.347.435,84	5.928.738,45	1.285.500,19	3.650.659,70	791.747,37
3. Valor da Glosa Efetuada	2.948.614,10	640.159,65	2.309.620,04	501.430,66	569.864,61	123.720,60
4. Valor Total dos Créditos Considerados pela Fiscalização (2 – 3)	3.264.509,86	707.276,19	3.619.118,41	784.069,53	3.080.795,09	668.026,77
5. Novo Valor Devido Apurado pela Fiscalização (1 – 4)	4.358.009,13	945.185,45	8.886.416,36	1.926.965,56	3.285.212,67	712.039,79
6. Valor Lançado no PAF nº 10120.723425/2020-30	2.391.430,23	517.896,51	2.748.493,16	595.263,30	688.167,34	148.680,23
7. Valor Remanescente a ser Lançado I (5 – 6)	1.966.578,90	427.288,94	6.137.923,20	1.331.702,26	2.597.045,33	563.359,56
8. Valor Lançado no PAF nº 10120.724468/2020-32	1.966.578,90	427.288,95	6.137.923,19	1.331.702,27	2.597.045,34	563.359,56
9. Valor Remanescente a ser Lançado II (7 – 8)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
RESUMO						
10. Valor Total a Ser Lançado (5)	4.358.009,13	945.185,45	8.886.416,36	1.926.965,56	3.285.212,67	712.039,79
11. Valor Lançado no PAF nº 10120.723425/2020-30 (6)	2.391.430,23	517.896,51	2.748.493,16	595.263,30	688.167,34	148.680,23
12. Valor Lançado no PAF nº 10120.724468/2020-32 (8)	1.966.578,90	427.288,95	6.137.923,19	1.331.702,27	2.597.045,34	563.359,56
13. Valor Total Lançado (11 + 12)	4.358.009,13	945.185,46	8.886.416,35	1.926.965,57	3.285.212,68	712.039,79
14. Valor Lançado a Maior (13 -10)	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

Os valores que constam na planilha foram assim obtidos:

a) o Novo Valor Apurado (Linha 1) foi determinado pelo Auditor-Fiscal a partir do cálculo efetuado de acordo com o disposto no art. 4º da Lei nº 9.718/98. Foi obtido no Anexo II do Relatório Fiscal, arquivo não-paginável de fls. 1.237;

b) o Valor Total dos Créditos Apurados no Período (Linha 2) foi obtido nas EFD-Contribuições entregues pela empresa, a partir das informações prestadas referentes aos créditos apurados em cada período (por exemplo, para a Cofins de fevereiro de 2015 o valor de R\$ 6.213.123,96 é resultado da soma de R\$ 3.121.781,42 + R\$ 3.091.342,54, créditos apurados vinculados à receita tributada no mercado interno referentes, respectivamente, à alíquota básica e a importação) (fls. 1.323 a 1.330);

c) o Valor da Glosa Efetuada (Linha 3) foi obtido no Anexo III, coluna F, do Relatório Fiscal elaborado no PAF nº 10120.723425/2020-30, juntado a estes autos pela própria empresa como anexo a sua impugnação (fls. 1.306 a 1.308);

d) o Valor Lançado no PAF nº 10120.723425/2020-30 (Linha 6) foi obtido nos próprios autos de infração que constam em tal processo, em suas folhas 1.215 a 1.236;

e) o Valor Lançado no PAF nº 10120.724468/2020-32 (Linha 8), este processo, constam nas folhas 1.205 a 1.220 deste; e,

f) as demais linhas se referem a operações aritméticas entre os valores acima relacionados e estão evidenciadas na própria planilha.

Como está demonstrado na planilha acima, não houve duplicidade de lançamento, pois a soma dos valores lançados neste processo administrativo com aqueles lançados no PAF nº 10120.723425/2020-30 é exatamente igual ao valor que deveria ter sido lançado referente a cada período de apuração.

Portanto, não procede a alegação de duplicidade formulada pela empresa.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente reitera o pedido de reconhecimento da nulidade do auto de infração, por duplicidade de lançamento, contestando a conclusão adotada pelo v. acórdão recorrido, nos seguintes termos:

O acórdão recorrido não analisou o fato de que a autoridade lançadora considera, na apuração do valor devido de PIS e COFINS, o reajuste de saldo de crédito que já está nos autos de infração do PAF nº 10120-723.425/2020-30, lavrados para glosa de créditos com conseqüente exigência dos valores.

Conforme Anexo III dos autos de infração de fls. 1273/1274 do PAF 10120-723.425/2020-30, após glosar os créditos que entendeu indevidos, a autoridade lançadora apurou o novo saldo de créditos da empresa, ora recorrente, consoante a tabela a seguir transcrita:

PIS a Recolher			COFINS a Recolher		
Valores apurados pela Auditoria Fiscal			Valores apurados pela Auditoria Fiscal		
(F) Créditos Indevidos /Nfe inexistentes	(G) Créditos Descontados Indevidamente =(D - (C - F - E _{mês,ant}))	(H) Novo Saldo de créditos a utilizar	(F) Créditos Indevidos /Nfe inexistentes	(G) Créditos Descontados Indevidamente =(D - (C - F - E _{mês,ant}))	(H) Novo Saldo de créditos a utilizar
		0,00			0,00
640.159,65	517.896,51	0,00	2.948.614,10	2.391.430,23	0,00
501.430,86	595.263,30	0,00	2.309.620,04	2.748.493,16	0,00
123.720,60	148.680,23	0,00	569.864,61	688.167,34	0,00
		1.307,20			6.620,82
		54.383,65			235.116,27
		55.462,68			240.086,35
		55.546,63			240.473,04
		55.630,58			240.859,73
		55.714,53			241.246,42
		55.798,48			241.633,11
		344.983,98			1.570.565,27
1.265.310,91	1.261.840,04	678.827,73	5.828.098,75	5.828.090,73	3.016.601,01

Não obstante, neste PAF, conforme de fl. 1238, a autoridade lançadora utilizou o saldo de créditos ajustado oriundo do PAF nº 10120-723.425/2020-30, exigindo iguais contribuições de fevereiro a abril/2015:

ANEXO III - Demonstrativo Mensal de Apuração do PIS e da COFINS - Ano 2015

ANEXO III - Demonstrativo Mensal de Apuração do PIS e da COFINS - Ano 2015								
Nome:	OKTANA PETROLEO IMPORTADORA E EXPORTADORA LTDA.							
CNPJ:	05.788.289/0001-79							
Mês da Emissão	Diferença Calculada		Saldo de Crédito Ajustado - EFD		Cálculo do Valor a Recolher de Pis e Cofins			
	PIS (E) *	COFINS (F) *	PIS (G) - Saldo de Créditos a Utilizar (**)	COFINS (H) - Saldo de Créditos a Utilizar (**)	Contribuição a Recolher (I) - PIS I = (E - K)	Contribuição a Recolher (J) - COFINS J = (F - L)	Saldo Créditos a Utilizar Ajustado (***) (K) - PIS	Saldo Créditos a Utilizar Ajustado (***) (L) - COFINS
02/2015	427.288,95	1.966.578,91	0,00	0,00	427.288,95	1.966.578,91	0,00	0,00
03/2015	1.331.702,27	6.137.923,19	0,00	0,00	1.331.702,27	6.137.923,19	0,00	0,00
04/2015	563.359,56	2.597.045,34	0,00	0,00	563.359,56	2.597.045,34	0,00	0,00
05/2015	1.653.447,51	7.625.891,40	1.307,20	6.620,82	1.652.140,31	7.619.270,58	1.307,20	6.620,82
06/2015	1.430.678,05	6.595.608,09	54.383,65	235.116,27	1.377.601,60	6.367.112,64	53.076,45	228.495,45
07/2015	0,00	0,00	55.462,68	240.086,35	-1.079,03	-4.970,08	1.079,03	4.970,08
08/2015	0,00	0,00	55.546,63	240.473,04	-1.162,98	-5.356,77	1.162,98	5.356,77
09/2015	0,00	0,00	55.630,58	240.859,73	-1.246,93	-5.743,46	1.246,93	5.743,46
10/2015	0,00	0,00	55.714,53	241.246,42	-1.330,88	-6.130,15	1.330,88	6.130,15
11/2015	0,00	0,00	55.798,48	241.633,11	-1.414,83	-6.516,84	1.414,83	6.516,84
12/2015	0,00	0,00	344.983,98	1.570.565,27	-290.600,33	-1.335.449,00	290.600,33	1.335.449,00
Total	5.406.476,33	24.923.046,94	678.827,73	3.016.601,01	5.352.092,68	24.687.930,67		

Esse ponto, data venia, o acórdão recorrido não logrou êxito a afastar, de modo que no PAF nº 10120-723.425/2020-30 foram glosados os créditos utilizados para

a quitação das contribuições sociais, gerando a exigência do valor respectivo, ao passo que neste PAF nº 10120-724.468/2020-32, ao utilizar o saldo credor ajustado daquele anterior PAF, consoma a exigência dos tributos oriundos do mesmo fato gerador.

O que ocorreu, repetindo o exemplo com números simplificados consoante descrição na impugnação, o contribuinte apura R\$ 100,00 de débito e R\$ 30,00 de créditos; assim, deve recolher a diferença de R\$ 70,00. Se é identificada alguma incorreção nos créditos pela autoridade fiscal, reduzindo-os para R\$ 10,00, lavra-se auto de infração fiscal para exigir a parte glosada de R\$ 20,00. Se, em outro auto de infração fiscal, de insuficiência de pagamento motivado nas receitas, a autoridade fiscal, considerando os créditos já ajustados (R\$ 10,00, no exemplo), vem a apurar insuficiência de tributação das receitas dessa base, é evidente a duplicidade na cobrança, conforme quadro a seguir:

Apuração Original		Revisão dos Créditos - AI 01		Revisão dos Créditos - AI 02	
Débitos	R\$100,00	Débitos	R\$100,00	Débitos	R\$150,00
Crédito	R\$30,00	Crédito	R\$10,00	Crédito	R\$10,00
Pago	R\$70,00	a Pagar	R\$90,00	a Pagar	R\$140,00
		Exigência Fiscal 01	R\$20,00	Exigência Fiscal 02	R\$70,00

No exemplo descrito, ajustando-se os créditos e os débitos, o valor total devido pela contribuinte aumenta de R\$ 70,00 para R\$ 140,00, devendo ser exigida apenas a diferença do segundo auto de infração fiscal (R\$ 70,00). Ao ser lançado num auto de infração a diferença da glosa dos créditos (R\$ 20,00), e no outro auto de infração a diferença dos débitos partindo-se da realidade já alterada pela autoridade fiscal (R\$ 70,00), consoma-se a duplicidade da exigência.

Assim, considerando (i) a inegável conexão entre o PAF nº10120.723425/2020-30 e o presente; (ii) as questões levantadas no PAF nº 10120.723425/2020-30 a respeito da incompatibilidade entre os saldos credores apurados pela recorrente em sua escrita contábil e aqueles utilizados pela autoridade fiscal, (iii) que a existência de saldo credor não utilizado no período autuado impacta diretamente o valor do crédito tributário lançado tanto no PAF nº 10120.723425/2020-30, quanto no presente, (iv) que existe a possibilidade de ter sido realizada cobrança em duplicidade em decorrência da glosa de crédito em um auto de infração, com a cobrança das diferenças devidas, e a posterior cobrança de tributo em outro auto de infração, com a utilização do saldo credor reajustado; a C. 2ª Turma Ordinária, da 1ª Câmara, deste e. CARF, decidiu baixar o presente processo em diligência para que a unidade de origem (DRF) (i) justificasse fundamentadamente a razão pela qual desconsiderou os valores apurados pela recorrente na sua escrita contábil, demonstrando como chegou aos valores considerados nos autos de infração e anexos relativos ao PAF nº 10120.723425/2020-30 e ao presente; e (ii) esclarecesse se a cobrança das diferenças devidas nos Autos de Infração objeto do PAF nº 10120.723425/2020-30 foi levada em consideração no cálculo dos tributos lançados nos presentes

autos, de modo a não implicar cobrança de tributo em duplicidade, especialmente, tendo em vista a utilização do saldo credor reajustado.

Em atendimento à resolução, assim se manifestou a autoridade diligente no Termo de Diligência Fiscal:

Das Solicitações da Diligência Fiscal

10. Após o breve relato sobre a origem do lançamento do crédito tributário em discussão, bem como dos esclarecimentos sobre a necessidade de formalizar dois processos administrativos para o mesmo tributo e período, passamos a discorrer sobre as questões que motivaram a conversão do julgamento em diligência, em razão de elementos trazidos pelo sujeito passivo.

11. O primeiro esclarecimento a ser feito refere-se à não observação de uma parte dos créditos disponíveis na Escrituração Fiscal Digital – Contribuições (EFD-Contribuições) do sujeito passivo no cálculo das contribuições lançadas nos Autos de Infração.

12. De fato, uma parte do saldo de créditos disponíveis das contribuições para utilizar em períodos futuros, referente ao mês de março/2015, não foi considerada. E a razão é que no procedimento de auditoria fiscal foram utilizados os saldos de créditos disponíveis informados, pelo próprio contribuinte, nos Registros 1100 e 1500 do Bloco 1 da EFDContribuições em vez dos saldos de créditos disponíveis informados, também pelo contribuinte, nos registros do Bloco M (Registro M100 – Pis e Registro M500 – Cofins), conforme recibos de entrega das Escriturações Fiscais apresentados pelo sujeito passivo no Recurso Voluntário.

13. Todavia, quando se considera integralmente os valores registrados no Bloco M para reduzir o valor apurado das contribuições, verifica-se, somente, uma redução do valor devido das contribuições apuradas nos Autos de Infração formalizado no processo administrativo fiscal 10120.723425/2020-30. As reduções dos valores lançados para o Pis e Cofins, nestes Autos de Infração foram de R\$379.161,21 e R\$1.750.262,80 respectivamente. Portanto, percebe-se que não houve qualquer reflexo nos Autos de Infração formalizados neste processo administrativo fiscal.

14. Quanto ao segundo item solicitado na Resolução do CARF, acerca dos valores dos créditos disponíveis das contribuições para compensar e não observados no curso da auditoria fiscal, reafirmamos que tais valores foram integralmente deduzidos das contribuições apuradas nos Autos de Infração em procedimento de diligência fiscal realizada no processo administrativo supracitado.

15. Por consequência, os saldos de créditos disponíveis a compensar em períodos futuros apurados pelo sujeito passivo em suas Escriturações Fiscais foram ajustados (somente estes saldos) quando dos lançamentos de ofício formalizados no PAF 10120.723425/2020-30, para se evitar a dedução em duplicidade destes valores nos Autos de Infração formalizados neste processo.

16. E considerando que os Autos de Infração formalizados neste processo trataram apenas de infrações relacionadas a aplicação de alíquotas incorretas pelo sujeito na apuração de suas contribuições, a metodologia utilizada pela auditoria fiscal para calcular o valor ser lançado das contribuições (vide Anexo II dos Autos de Infração) foi a de apurar a divergência entre os valores apurados pelo sujeito passivo nas suas escriturações fiscais e os valores calculados a partir da aplicação das alíquotas previstas no art. 4º da Lei 9.718/1998.

17. Percebe-se, nesta metodologia, que não houve qualquer ajuste quanto aos créditos contabilizados pelo sujeito passivo, mesmo aqueles créditos indevidos, visto que foram tratados em outro processo. O que houve, importante repisar, foi somente um ajuste nos saldos dos créditos disponíveis a compensar, visto que os saldos disponíveis apurados pelo sujeito passivo nos meses de fevereiro, março e abril de 2015 foram integralmente aproveitados quando dos lançamentos de ofício tratados no PAF 10120.723425/2020-30, pois ainda não haviam sido aproveitados pelo próprio contribuinte até esta data.

18. Conclui-se, portanto, que apenas os Autos de Infração formalizados no PAF supramencionado devem ter o crédito tributário lançado reduzido, conforme Diligência Fiscal realizada naquele processo. Estas alterações não causaram nenhum reflexo nos Autos de Infração formalizados no presente processo e, tampouco, os elementos trazidos pelo sujeito passivo indicam eventual duplicidade de lançamento.

Intimada a se manifestar, a recorrente sustenta que o auto de infração deve ser cancelado, por dois motivos: (i) *“por ter sido verificado o erro na alíquota objeto do julgamento da DRJ, erro de direito que fulmina o auto de infração”*, e (ii) pela existência de identificação incorreta do montante do tributo devido, em que teria ocorrido um erro no lançamento e na premissa utilizada, como confirmado pela diligência fiscal em relação ao PAF nº 10120-723.425/2020-30.

Somado a isto, a recorrente alega que a diligência deixou de elaborar o relatório do item “iii” da resolução, destacando que *“o procedimento correto demandaria a reapuração conjunta da escrituração contábil do contribuinte, promovendo uma nova compensação entre o saldo credor (já ajustado pelas glosas) e o saldo devedor (reapurado após a aplicação das alíquotas cabíveis). Somente após essa compensação global, o montante remanescente devido deveria ser lançado”*.

Com a devida vênia, entendo que restou devidamente demonstrado pela autoridade diligente a inexistência de qualquer cobrança em duplicidade, de modo que se torna desnecessária a elaboração do relatório conclusivo solicitado, bem como, resta afastada a preliminar de nulidade do lançamento, diante da demonstração de que o procedimento adotado pela fiscalização não implicou cobrança em duplicidade. Neste sentido, por bem demonstrar a inexistência de equívoco na constituição do crédito tributário, transcrevo a nota de roda pé 1 do Termo de Diligência Fiscal:

No presente lançamento nenhum ajuste foi realizado quanto aos créditos contabilizados pelo sujeito passivo, mesmo quanto aos créditos indevidos/fictícios, pois foram tratados no outro processo. O único ajuste foi nos saldos disponíveis a compensar das contribuições para se evitar o aproveitamento em duplicidade destes saldos. Todavia, no presente caso, o ajuste destes saldos teve efeito prático apenas nos meses de fevereiro, março e abril de 2015, pois que os saldos disponíveis apurados nas escriturações fiscais do sujeito passivo foram quase integralmente aproveitados nos referidos meses pelo próprio contribuinte, não sendo levados adiante para compensar com contribuições de outros períodos. Assim, torna-se impertinente as alegações quanto à duplicidade de exigência e, mais ainda, os quadros exemplificativos de fl. 1433, pois não se adéquam ao caso prático.

No que se refere à alegação de nulidade do auto de infração por erro de alíquota, verifica-se que, em sede de impugnação, a recorrente apontou equívoco na aplicação linear das alíquotas das contribuições a todos os produtos negociados pela empresa, pleiteando a nulidade dos autos de infração.

Ao apreciar a referida alegação, o v. acórdão recorrido decidiu julgar a impugnação parcialmente procedente, de forma a excluir do lançamento fiscal os valores apurados com alíquota diversa daquela estabelecida na legislação, nos seguintes termos:

O lançamento fiscal teve como fundamento legal o disposto no art. 4º da Lei nº 9.718/98, transcrito a seguir:

Art. 4º As contribuições para os Programas de Integração Social e de Formação do Patrimônio do Servidor Público - PIS/PASEP e para o Financiamento da Seguridade Social - COFINS devidas pelos produtores e importadores de derivados de petróleo serão calculadas, respectivamente, com base nas seguintes alíquotas: (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

I- 5,08% (cinco inteiros e oito centésimos por cento) e 23,44% (vinte inteiros e quarenta e quatro centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gasolinas e suas correntes, exceto gasolina de aviação; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

II- 4,21% (quatro inteiros e vinte e um centésimos por cento) e 19,42% (dezenove inteiros e quarenta e dois centésimos por cento), incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de óleo diesel e suas correntes; (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

III- 10,2% (dez inteiros e dois décimos por cento) e 47,4% (quarenta e sete inteiros e quatro décimos por cento) incidentes sobre a receita bruta decorrente da venda de gás liquefeito de petróleo - GLP derivado de petróleo e de gás natural; (Redação dada pela Lei nº 11.051, de 2004)

IV- sessenta e cinco centésimos por cento e três por cento incidentes sobre a receita bruta decorrente das demais atividades. (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)

Parágrafo único. Revogado. (Redação dada pela Lei nº 9.990, de 2000)

Estabelece referido dispositivo que a cada um dos itens listados em seus incisos aplica-se uma alíquota determinada sobre a receita bruta decorrente das respectivas vendas.

Dessa forma, a apuração do montante devido das contribuições é o resultado da aplicação da respectiva alíquota de cada produto sobre a sua base de cálculo. Essa operação nada mais é do que a exteriorização do aspecto quantitativo da hipótese de incidência. É a determinação da matéria tributável, de que fala o art. 142 do CTN, elemento essencial de validade do lançamento.

Portanto, se ocorre um erro na alíquota aplicável, torna-se inválido o lançamento fiscal.

Na situação ora analisada, foi aplicada a todos os produtos comercializados pela empresa a alíquota de 4,21% para a contribuição para o PIS e 19,42% para a Cofins (ver Anexo II do Relatório Fiscal - arquivo não-paginável - fls. 1.237).

Ocorre que tais alíquotas aplicam-se somente sobre a receita bruta decorrente das vendas de óleo diesel e suas correntes e à nafta petroquímica destinada à produção ou formulação de óleo diesel (art. 14 da Lei nº 10.336, de 19 de dezembro de 2001).

Dessa forma, ao utilizar-se a alíquota estabelecida para a venda de óleo diesel e suas correntes e à nafta petroquímica para os demais produtos comercializados pela empresa, incorreu em equívoco a autoridade fiscal sobre elemento essencial do lançamento, o que o invalida nessa parte.

Assim, recalcularam-se os novos valores devidos do lançamento fiscal excluindo-se os demais produtos que não sejam óleo diesel e suas correntes e a nafta petroquímica (ver arquivos não-pagináveis - fls. 1.331 e 1.332).

Os novos valores apurados são os seguintes:

Período de Apuração	Cofins		Pis	
	Valor Lançado	Valor Remanescente	Valor Lançado	Valor Remanescente
02/2015	1.966.578,91	1.954.901,85	427.288,95	424.416,66
03/2015	6.137.923,18	6.137.923,19	1.331.702,26	1.331.702,27
04/2015	2.597.045,33	1.686.972,79	563.359,56	366.254,18
05/2015	7.619.270,58	6.812.495,23	1.652.140,31	1.477.903,26
06/2015	6.367.112,64	6.367.112,64	1.377.601,59	1.377.601,60
02/2016	2.777.726,49	0,00	600.907,22	0,00
03/2016	1.133.786,05	0,00	245.550,80	0,00
04/2016	2.240.476,74	0,00	485.654,37	0,00
05/2016	2.538.894,41	0,00	550.398,34	0,00
06/2016	4.416.600,19	4.337.778,28	953.370,77	936.347,84
07/2016	5.909.944,29	5.249.025,14	1.281.304,85	1.138.026,29
08/2016	4.677.754,97	3.799.903,80	1.009.959,75	819.844,41
09/2016	2.164.972,36	2.103.005,96	469.584,64	456.201,93
10/2016	4.879.026,02	4.677.416,89	1.053.396,78	1.009.855,79
11/2016	3.460.559,35	3.460.559,35	750.203,64	750.203,65
12/2016	3.960.214,11	3.960.214,11	858.514,72	858.514,72
Total	62.847.885,62	50.547.309,23	13.610.938,55	10.946.872,60

Concluindo, procede parcialmente o alegado pela impugnante em relação a esse tópico.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente pleiteia o reconhecimento da nulidade integral dos autos de infração combatidos, por entender que o erro de direito evidenciado inquinaria de nulidade toda a autuação. Ainda, sustenta que, se a alíquota constante dos autos de infração é ilegal, não é dado ao órgão revisor substituir essa alíquota em fase posterior ao término do lançamento tributário, configurando alteração de critério jurídico.

Com a devida vênia, não assiste razão à recorrente.

Conforme supre relatado, ao verificar que a autoridade lançadora aplicou a alíquota estabelecida para a venda de óleo diesel e suas correntes e à nafta petroquímica também para os demais produtos comercializados pela empresa, o v. acórdão recorrido julgou parcialmente procedente a impugnação apresentada pela recorrente, de forma a excluir do lançamento fiscal os valores apurados com alíquota diversa daquela estabelecida na legislação.

Ou seja, não houve substituição de alíquota ou alteração de critério jurídico para os demais produtos comercializados pela empresa, mas o integral cancelamento da auto de infração na parte em que aplicou alíquota equivocada às receitas objeto de autuação, justamente, por se tratar de erro na alíquota aplicável, o que torna inválido o lançamento fiscal.

Ademais, não há que se falar em erro de direito ou nulidade integral do auto de infração, uma vez que, em relação às receitas decorrentes da venda de óleo diesel e suas

correntes e à nafta petroquímica, foi aplicada a alíquota correta, nos termos do artigo 4º, inciso II, da Lei nº 9.718/98, de modo que deve ser mantido o restante do lançamento.

Frise-se que, quanto às receitas decorrentes da venda de óleo diesel e suas correntes e à nafta petroquímica, a recorrente sequer questiona a adequação da alíquota aplicada.

Por fim, não subsistem as alegações de nulidade do acórdão proferido pela D. DRJ, por deixar de enfrentar argumentos apresentados na impugnação e manter as nulidades invocadas quanto à autuação, uma vez que restou devidamente fundamentado o entendimento exarado pelas autoridades julgadoras para afastar as preliminares de nulidade suscitadas, especialmente, a inocorrência das circunstâncias previstas pelo artigo 59 do Decreto nº 70.235/72.

Assim, sem adentrar no mérito do posicionamento adotado, verifica-se que as questões decididas pelo r. *decisum* foram devidamente motivadas, observando o princípio da livre convicção fundamentada, que estabelece que o julgador não está obrigado a responder a todas as questões suscitadas pelas partes, quando já tenha encontrado motivo suficiente para proferir a decisão.

Registre-se, por oportuno, que as questões relativas à duplicidade de exigência e erro na apuração das contribuições lançadas foram devidamente apreciadas em tópico específico do v. acórdão recorrido, inexistindo qualquer cerceamento de defesa.

Por todo o exposto, voto por rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e do v. acórdão recorrido.

2 DA DECADÊNCIA PARCIAL

Em sua impugnação, a recorrente alegou que os valores apurados referentes ao período de fevereiro de 2015 estavam decaídos, visto que a ciência do lançamento ocorreu em 28 de fevereiro de 2020, aplicando-se ao lançamento o prazo decadencial previsto no art. 150, § 4º do CTN, em virtude da existência de pagamento e ausência de alegação de fraude, dolo ou simulação.

Ao apreciar a referida alegação, o v. acórdão recorrido ponderou que “[p]ara o período de apuração em análise, não foram localizados pagamentos das contribuições nem fez a impugnante essa comprovação”, de modo que “[...] aplica-se à situação tratada nos autos o prazo decadencial previsto no art. 173, inciso I, do Código Tributário Nacional”. Assim, considerando que, para o período de apuração de fevereiro de 2015, a contagem do prazo decadencial se iniciaria em 1º de janeiro de 2016 e se encerraria em 31 de dezembro de 2020, não teria ocorrido a decadência aventada.

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente sustenta ser inaplicável o artigo 173, inciso I, do CTN ao presente caso, uma vez que não há qualquer alegação de fraude, dolo ou simulação,

assim como, houve pagamento parcial das contribuições ao PIS e da COFINS, destacando a sistemática não-cumulativa de apuração mensal, em que não necessariamente o tributo é quitado via recolhimento em dinheiro.

Assim, considerando o prazo de cinco anos contados da ocorrência do fato gerador, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN, e que a recorrente foi cientificada dos autos de infração em 28/02/2020, estariam decaídos os créditos tributários lançados relativos ao período anterior a 28/02/2015.

Entendo que assiste razão à recorrente.

Na sistemática não-cumulativa de apuração das contribuições ao PIS e da COFINS, a legislação prevê expressamente que, do valor apurado a título de base de cálculo das contribuições (saldo devedor), a pessoa jurídica poderá descontar créditos calculados nos termos da lei (saldo credor).

Trata-se do regime de compensação entre créditos e débitos, em que o contribuinte apura, mensalmente, o valor total da contribuição devida, deduz os créditos disponíveis no período e eventuais retenções e outras deduções permitidas, e recolhe apenas eventual tributo remanescente.

Em breve síntese, caso o montante a ser deduzido (saldo credor) seja superior ao saldo devedor, quita-se integralmente o valor total da contribuição apurada com as deduções permitidas no período, podendo o contribuinte utilizar o crédito excedente nos períodos subsequentes. Por sua vez, sendo o saldo devedor superior às deduções apuradas, o montante remanescente deve ser recolhido pelo contribuinte.

Assim, na sistemática não-cumulativa, o pagamento do tributo não será necessariamente realizado via recolhimento em dinheiro, devendo ser considerado também os casos em que há a quitação dos débitos, no período de apuração, com os créditos permitidos em lei, resultando ou não em saldo a recolher.

Apesar de tratar do Imposto sobre Produtos Industrializados (IPI), por bem denotar aquilo que deve ser considerado como pagamento na sistemática não-cumulativa, merece transcrição o artigo 183, Parágrafo único, do RIPI/2010, que assim dispõe:

Art. 183. Os atos de iniciativa do sujeito passivo, no lançamento por homologação, aperfeiçoam-se com o pagamento do imposto ou com a compensação deles, nos termos do art. 268 e efetuados antes de qualquer procedimento de ofício da autoridade administrativa (Lei nº 5.172, de 1966, art. 150, caput e § 1º, Lei nº 9.430, de 1996, arts. 73 e 74, Lei nº 10.637, de 2002, art. 49, Lei nº 10.833, de 2003, art. 17, e Lei nº 11.051, de 2004, art. 4º).

Parágrafo único. **Considera-se pagamento:**

I - o recolhimento do saldo devedor, após serem deduzidos os créditos admitidos dos débitos, no período de apuração do imposto;

II - o recolhimento do imposto não sujeito a apuração por períodos, haja ou não créditos a deduzir; ou

III - a dedução dos débitos, no período de apuração do imposto, dos créditos admitidos, sem resultar saldo a recolher. (Grifamos)

Frise-se, por oportuno, que o presente lançamento trata de exigência das diferenças decorrentes da aplicação das alíquotas *ad valorem* previstas pelo artigo 4º da Lei nº 9.718/98 e aquelas adotadas, pela recorrente, por unidade de medida. Ou seja, é inquestionável o pagamento parcial do tributo, uma vez que a autuação se refere apenas às diferenças apuradas.

Diante disto, verifica-se que o presente caso não se subsume à hipótese de aplicação do artigo 173, inciso I, do CTN, nos termos da tese fixada pelo Superior Tribunal de Justiça, no Tema Repetitivo 163, abaixo transcrita:

O prazo decadencial quinquenal para o Fisco constituir o crédito tributário(lançamento de ofício) conta-se do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado, nos casos em que a lei não prevê o pagamento antecipado da exação ou quando, a despeito da previsão legal, o mesmo incorre, sem a constatação de dolo, fraude ou simulação do contribuinte, inexistindo declaração prévia do débito.

Pelo exposto, voto por acolher a preliminar de decadência, para o fim de reconhecer a decadência dos créditos tributários lançados relativos às receitas relativas ao período de apuração de janeiro de 2015, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN.

Frise-se que as receitas apuradas no período de fevereiro de 2015, estão sujeitas ao recolhimento das contribuições ao PIS e da COFINS com o encerramento do mês de fevereiro, razão pela qual não estão alcançadas pela decadência.

3 DA EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DAS CONTRIBUIÇÕES AO PIS E DA COFINS

A controvérsia resume-se à exclusão (ou não) do valor do ICMS da base de cálculo das contribuições ao PIS/PASEP e da COFINS, em observância à tese fixada pelo Supremo Tribunal Federal - STF e à modulação dos efeitos estabelecida em sede de Embargos de Declaração.

O tema foi decidido pelo STF, no julgamento do Recurso Extraordinário nº 574.706, em sede de Repercussão Geral, no qual foi fixada a seguinte tese: “O ICMS não compõe a base de cálculo para a incidência do PIS e da Cofins”.

O acórdão do referido julgamento restou assim ementado:

RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS NA BASE DE CÁLCULO DO PIS E COFINS. DEFINIÇÃO DE FATURAMENTO. APURAÇÃO ESCRITURAL DO ICMS E REGIME DE NÃO CUMULATIVIDADE. RECURSO PROVIDO.

1. Inviável a apuração do ICMS tomando-se cada mercadoria ou serviço e a correspondente cadeia, adota-se o sistema de apuração contábil. O montante de

ICMS a recolher é apurado mês a mês, considerando-se o total de créditos decorrentes de aquisições e o total de débitos gerados nas saídas de mercadorias ou serviços: análise contábil ou escritural do ICMS. 2. A análise jurídica do princípio da não cumulatividade aplicado ao ICMS há de atentar ao disposto no art. 155, § 2º, inc. I, da Constituição da República, cumprindo-se o princípio da não cumulatividade a cada operação. 3. O regime da não cumulatividade impõe concluir, conquanto se tenha a escrituração da parcela ainda a se compensar do ICMS, não se incluir todo ele na definição de faturamento aproveitado por este Supremo Tribunal Federal. O ICMS não compõe a base de cálculo para incidência do PIS e da COFINS. 3. Se o art. 3º, § 2º, inc. I, in fine, da Lei n. 9.718/1998 excluiu da base de cálculo daquelas contribuições sociais o ICMS transferido integralmente para os Estados, deve ser enfatizado que não há como se excluir a transferência parcial decorrente do regime de não cumulatividade em determinado momento da dinâmica das operações. 4. Recurso provido para excluir o ICMS da base de cálculo da contribuição ao PIS e da COFINS.

(RE 574706, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 15-03-2017, ACÓRDÃO ELETRÔNICO REPERCUSSÃO GERAL - MÉRITO DJe-223 DIVULG 29-09-2017 PUBLIC 02-10-2017)

Em face do r. acórdão, a Procuradoria da Fazenda Nacional opôs Embargos de Declaração, os quais foram julgados em 13/05/2021, sendo o acórdão proferido com a seguinte ementa:

EMBARGOS DE DECLARAÇÃO EM RECURSO EXTRAORDINÁRIO COM REPERCUSSÃO GERAL. EXCLUSÃO DO ICMS DA BASE DE CÁLCULO DO PIS E CONFINS. DEFINIÇÃO CONSTITUCIONAL DE FATURAMENTO/RECEITA. PRECEDENTES. AUSÊNCIA DE OMISSÃO, CONTRADIÇÃO OU OBSCURIDADE DO JULGADO. PRETENSÃO DE REDISCUSSÃO DA MATÉRIA. IMPOSSIBILIDADE JURÍDICA. MODULAÇÃO DOS EFEITOS. ALTERAÇÃO DE JURISPRUDÊNCIA COM EFEITOS VINCULANTES E ERGA OMNES. IMPACTOS FINANCEIROS E ADMINISTRATIVOS DA DECISÃO. MODULAÇÃO DEFERIDA DOS EFEITOS DO JULGADO, CUJA PRODUÇÃO HAVERÁ DE SE DAR DESDE 15.3.2017 – DATA DE JULGAMENTO DE MÉRITO DO RECURSO EXTRAORDINÁRIO 574.706 E FIXADA A TESE COM REPERCUSSÃO GERAL DE QUE “O ICMS NAO COMPÕE A BASE DE CÁLCULO PARA FINS DE INCIDÊNCIA DO PIS E DA COFINS” - , RESSALVADAS AS AÇÕES JUDICIAIS E PROCEDIMENTOS ADMINISTRATIVOS PROTOCOLADAS ATÉ A DATA DA SESSÃO EM QUE PROFERIDO O JULGAMENTO DE MÉRITO. EMBARGOS PARCIALMENTE ACOLHIDOS.

(RE 574706 ED, Relator(a): CÁRMEN LÚCIA, Tribunal Pleno, julgado em 13-05-2021, PROCESSO ELETRÔNICO DJe-160 DIVULG 10-08-2021 PUBLIC 12-08-2021)

Por pertinente, reproduzo também a parte dispositiva da r. decisão:

O Tribunal, por maioria, acolheu, em parte, os embargos de declaração, para modular os efeitos do julgado cuja produção haverá de se dar após 15.3.2017 -

data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS" -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a data da sessão em que proferido o julgamento, vencidos os Ministros Edson Fachin, Rosa Weber e Marco Aurélio. Por maioria, rejeitou os embargos quanto à alegação de omissão, obscuridade ou contradição e, no ponto relativo ao ICMS excluído da base de cálculo das contribuições PIS-COFINS, prevaleceu o entendimento de que se trata do ICMS destacado, vencidos os Ministros Nunes Marques, Roberto Barroso e Gilmar Mendes. Tudo nos termos do voto da Relatora. Presidência do Ministro Luiz Fux. Plenário, 13.05.2021 (Sessão realizada por videoconferência - Resolução 672/2020/STF).

Desta forma, restou assentado de maneira definitiva pela Suprema Corte o entendimento de que o ICMS destacado nas notas fiscais não compõe a base de cálculo das contribuições ao PIS e da COFINS, porém, em razão da modulação dos efeitos do julgado em sede de Embargos de Declaração, os efeitos da r. decisão só se produzem após 15/03/2017 – data em que julgado o RE nº 574.706 e fixada a tese com repercussão geral -, ressalvadas as ações judiciais e administrativas protocoladas até a referida data.

Neste sentido, cito o seguinte precedente deste e. CARF:

COFINS. PIS/PASEP. BASE DE CÁLCULO. EXCLUSÃO DO ICMS. POSSIBILIDADE. TERMOS. STF. RE 574.706/MG. O STF fixou a tese: "O ICMS não compõe a base de cálculo para fins de incidência do PIS e da COFINS", nos termos do decidido no RE 574.706/MG, julgado em 15/03/2017. E, de acordo com a modulação dada a essa decisão no julgamento dos Embargos de Declaração opostos àquele decisum, em 13/05/2021, deve ser excluído da base de cálculo da Contribuição para o PIS/Pasep e da COFINS o valor do ICMS destacado nas notas fiscais, nos processos administrativos protocolados até 15/03/2017, como no caso dos autos.

(Processo nº 10980.921426/2012-16; Acórdão nº 9303-013.466; Relator Conselheiro Carlos Henrique de Oliveira; sessão de 16/11/2022)

Ressalte-se que, nos termos do artigo 99 do Regimento Interno do CARF (Portaria MF nº 1.634/2023), "[a]s decisões de mérito transitadas em julgado, proferidas pelo Supremo Tribunal Federal, ou pelo Superior Tribunal de Justiça em matéria infraconstitucional, na sistemática da repercussão geral ou dos recursos repetitivos, deverão ser reproduzidas pelos conselheiros no julgamento dos recursos no âmbito do CARF".

Diante do exposto, considerando que os autos de infração objeto do presente processo foram lavrados em 28/02/2020 e tratam de contribuições ao PIS e da COFINS relativas ao período de apuração de 01/02/2015 a 30/06/2015 e 01/02/2016 a 31/12/2016, em observância ao decidido pelo STF, voto em negar provimento ao recurso voluntário neste tópico.

4 DA REDUÇÃO DA MULTA DE OFÍCIO E DA VIOLAÇÃO A PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS

Em seu Recurso Voluntário, a recorrente pleiteia a redução da multa de ofício ao patamar de 20%, sob o argumento de que o percentual aplicado atenta contra os princípios do não confisco, da razoabilidade e da proporcionalidade.

Inicialmente destaco que, nos termos do artigo 26-A, do Decreto nº 70.235/72, não cabe a este Colegiado, “afastar a aplicação ou deixar de observar tratado, acordo internacional, lei ou decreto, sob fundamento de inconstitucionalidade”.

Da mesma forma, não é cabível invocar a proporcionalidade, a razoabilidade, o não confisco, ou qualquer outro princípio, para afastar a aplicação de lei tributária válida e vigente, na medida em que isso significaria nítida declaração, *incidenter tantum*, de inconstitucionalidade desta norma.

Neste sentido, assim dispõe a Súmula CARF no 2:

O CARF não é competente para se pronunciar sobre a inconstitucionalidade de lei tributária.

As alegações acerca da inconstitucionalidade da legislação tributária não são oponíveis na esfera administrativa de julgamento, uma vez que sua apreciação foge à alçada da autoridade administrativa de qualquer instância, não dispondo esta de competência legal para examinar hipóteses de violação às normas legitimamente inseridas no ordenamento jurídico nacional.

Com efeito, a apreciação dessas questões encontra-se reservada ao Poder Judiciário, pelo que qualquer discussão quanto aos aspectos de constitucionalidade das normas jurídicas deve ser submetida àquele Poder. Portanto, é inócuo suscitar tais alegações na esfera administrativa, pois ao julgador é vedado não observar textos legais em vigor, sob pena de responsabilidade funcional.

Estando previsto na lei, no caso, no artigo 44, inciso I, da Lei nº 9.430/96, a hipótese de aplicação da multa de 75% (setenta e cinco por cento) sobre a totalidade ou diferença de imposto ou contribuição nos casos de falta de pagamento ou recolhimento, não pode este colegiado admitir a não aplicação ou a redução da penalidade prevista, uma vez que se estaria afastando a aplicação da lei, com base nos princípios supramencionados.

Diante disto, voto por negar provimento ao recurso neste tópico.

5 INTIMAÇÃO NA PESSOA DO ADVOGADO

No que se refere ao pedido formulado na petição de fls. 1450/1457, para que as intimações dos atos praticados no presente feito sejam realizadas, obrigatoriamente, na pessoa do advogado da recorrente, sob pena de nulidade, cumpre destacar apenas que este e. CARF já

sumulou o entendimento de que “[n]o processo administrativo fiscal, é incabível a intimação dirigida ao endereço de advogado do sujeito passivo” (Súmula CARF nº 110), razão pela qual rejeita-se o referido pedido.

Recurso de ofício

O Recurso de ofício deve ser conhecido, tendo em vista que a exoneração ultrapassa o limite estabelecido na Portaria MF nº 2, de 17 de janeiro de 2023, atualmente vigente.

Por sua vez, considerando o acerto do v. acórdão recorrido em cancelar a autuação na parte em que aplicou a alíquota estabelecida para a venda de óleo diesel e suas correntes e à nafta petroquímica para os demais produtos comercializados pela empresa, incorrendo em equívoco sobre elemento essencial do lançamento, voto por negar provimento ao Recurso de Ofício, para manter o r. *decisum* neste ponto.

CONCLUSÃO

Por todo exposto, voto por conhecer dos Recursos Voluntários, rejeitar as preliminares de nulidade do auto de infração e do v. acórdão recorrido, e acolher a preliminar de decadência parcial, para o fim de reconhecer a decadência dos créditos tributários lançados relativos às receitas relativas ao período de apuração de janeiro de 2015, nos termos do artigo 150, §4º, do CTN. No mérito, voto por negar provimento ao Recurso Voluntário.

No que se refere ao Recurso de Ofício, voto por conhecer do recurso, para negar-lhe provimento.

Assinado Digitalmente

Matheus Schwertner Zicarelli Rodrigues