



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	10166.721504/2009-74
ACÓRDÃO	9101-007.024 – CSRF/1ª TURMA
SESSÃO DE	6 de junho de 2024
RECURSO	ESPECIAL DO PROCURADOR
RECORRENTE	FAZENDA NACIONAL
RECORRIDA	EGA ADMINISTRAÇÃO E PARTICIPAÇÃO E SERVIÇOS LTDA

Assunto: Normas Gerais de Direito Tributário

Ano-calendário: 2006

IRPJ SOBRE LUCRO PRESUMIDO TRIMESTRAL. LANÇAMENTO REFLEXO. CONTRIBUIÇÃO AO PIS E COFINS. PERIODICIDADE DE APURAÇÃO. AJUSTES NA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

O fato de o sistema eletrônico de apuração de tributos ter replicado nos autos de infração de Contribuição ao PIS e COFINS as mesmas datas dos fatos geradores de IRPJ e CSLL, agrupando as bases mensais nessas datas, não acarreta a nulidade dos lançamentos de Contribuição ao PIS e COFINS. Se a referência temporal que consta dos autos de infração de Contribuição ao PIS e COFINS consiste apenas na indicação das datas de ocorrência dos fatos geradores, assim discriminadas: 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006 e 31/12/2006, e se não há dúvida de que ocorreram fatos geradores da Contribuição ao PIS e da COFINS em 31/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006 e 31/12/2006, cabe apenas ajustar a base de cálculo desses fatos geradores aos valores das receitas auferidas, que subsistiram tributáveis ao final das discussões administrativas, em março, junho, setembro e dezembro de 2006

ACÓRDÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em conhecer do Recurso Especial. No mérito, por voto de qualidade, dar provimento parcial ao recurso para restabelecer as exigências de Contribuição ao PIS e de Cofins nos fatos geradores de 30/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006 e 31/12/2006, nos limites do voto condutor, vencidos os Conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Heldo Jorge Pereira dos Santos Júnior e Jandir José Dalle Lucca que votaram por negar provimento. Julgamento

realizado após a vigência da Lei nº 14.689/2023, a qual deverá ser observada quando do cumprimento da decisão.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa - Relatora

Assinado Digitalmente

Fernando Brasil de Oliveira Pinto – Presidente em exercício

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Heldo Jorge dos Santos Pereira Júnior, Jandir José Dalle Lucca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

RELATÓRIO

O presente processo retorna depois do saneamento determinado na Resolução nº 9101-000.109¹, assim relatada por esta Conselheira:

Trata-se de recurso especial interposto pela Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional ("PGFN") em face da decisão proferida no Acórdão nº 1201-002.721, na sessão de 19 de fevereiro de 2019, no qual foi negado provimento ao recurso de ofício e dado provimento parcial ao recurso voluntário.

A decisão recorrida está assim ementada:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 2006

NULIDADE. VÍCIO MATERIAL. PERÍODO DE APURAÇÃO.

É nulo, por vício material, o lançamento de tributo com período de apuração mensal quando a fiscalização realizou a apuração em base trimestral.

PROVA. APRESENTAÇÃO EXTEMPORÂNEA. ADMISSIBILIDADE.

¹ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia de Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Junia Roberta Gouveia Sampaio (suplente convocada), Caio Cesar Nader Quintella, Andrea Duek Simantob (Presidente).

A prova apresentada após o período legal de impugnação, mas antes do julgamento de primeira instância, pode ser apreciada por aquela autoridade julgadora quando não houver ampliação da lide, não houver dano ao princípio da eficiência ou outra circunstância que vulnere o fim processual.

ASSUNTO: NORMAS GERAIS DE DIREITO TRIBUTÁRIO

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. BENEFÍCIO DA DÚVIDA.

A presunção de omissão de receitas estipulada no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 não vulnera o benefício da dúvida previsto no artigo 112 do CTN.

ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Ano-calendário: 2006

OMISSÃO DE RECEITAS. PRESUNÇÃO LEGAL. PROVA.

A presunção de omissão de receitas estipulada no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996 é afastada quando o contribuinte demonstra a origem das operações de sua movimentação financeira.

JUROS DE MORA. TAXA SELIC. SÚMULA CARF Nº4.

A partir de 1º de abril de 1995, os juros moratórios incidentes sobre débitos tributários administrados pela Secretaria da Receita Federal são devidos, no período de inadimplência, à taxa referencial do Sistema Especial de Liquidação e Custódia SELIC para títulos federais (Súmula CARF nº4).

O litígio decorreu de lançamentos dos tributos incidentes sobre o lucro e o faturamento apurados no ano-calendário 2006, a partir da constatação de omissão de receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada. A autoridade julgadora de 1ª instância manteve parcialmente a exigência e submeteu a exoneração a reexame necessário (e-fls. 3902-3957). O Colegiado *a quo*, por sua vez, ampliou o crédito tributário exonerado, assim decidindo (e-fls. 9944/9957):

Acordam os membros do colegiado em negar provimento ao recurso de ofício, por maioria. Vencido o conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, que dava provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a cobrança de PIS e COFINS. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto o conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira. Acordam os membros do colegiado em dar provimento parcial ao recurso voluntário: a) por maioria, apreciando as provas juntadas após a impugnação e antes do julgamento de primeira instância. Vencido o conselheiro Lizandro Rodrigues de Sousa que não apreciava estas provas; b) por voto de qualidade, para manter a tributação referente aos depósitos não justificados abaixo de R\$ 10.000.00 e indeferir o pedido de apreciação das provas juntadas à

manifestação sobre a diligência determinada pelo CARF. Vencidos os conselheiros Luis Henrique Marotti Toselli, José Roberto Adelino da Silva (Suplente Convocado) e Gisele Baíra Bossa; c) por unanimidade de votos, para excluir da base de apuração os lançamentos especificados no voto do relator.

Os autos do processo foram remetidos à PGFN em 01/04/2019 (e-fl. 9958) e em 03/05/2019 retornaram ao CARF veiculando o recurso especial de e-fls. 9959/9968 no qual a Fazenda aponta divergência reconhecida no despacho de exame de admissibilidade de e-fls. 9970/9976, do qual se extrai:

DA ANÁLISE DA DIVERGÊNCIA

Erro quanto ao período de apuração (regime de tributação mensal/trimestral) instituído em lei para os tributos (PIS e Cofins) não viciaria o lançamento

A Recorrente apontou um único paradigma não reformado na parte que lhe aproveita: Ac. nº 1302-00.163, que foi assim ementado no relevante:

(...)

IRPJ, CSLL, PIS, COFINS. LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO.

A natureza do lançamento, se por homologação ou não, não se identifica com o pagamento, pois o objeto da homologação engloba toda a cadeia de atos interligados tais como a escrituração de lançamentos, apresentação de declarações e, se apurado resultado, o recolhimento de tributos. Considerando que o lançamento do IRPJ, CSLL, PIS e COFINS se dá por homologação, o prazo para o fisco efetuar-lo, quando não ficar comprovado o evidente intuito de fraude, é de 5 anos a contar da ocorrência do fato gerador, sob pena de decadência nos termos do art. 150, § 40, do CTN. Recurso especial (PFN) negado. (Ac. CSRF/01-05.644, de 27/03/2007).

PIS, COFINS, MOMENTO DA OCORRÊNCIA DO FATO GERADOR. RETIFICAÇÃO DA BASE DE CÁLCULO. POSSIBILIDADE.

O fato de a autoridade autuante ter considerado períodos de apuração trimestrais na determinação do montante devido a título de PIS e COFINS, não impede que, em sede de revisão, a autoridade administrativa julgadora retifique as bases de cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração, vez que, concretizada a hipótese de incidência, ainda que disso decorram exações inferiores as que foram consignadas nas peças acusatórias, remanesce o dever do contribuinte de cumprir com a obrigação tributária principal correspondente.

IRPJ. OMISSÃO DE RECEITAS. DEPÓSITOS BANCÁRIOS CUJA ORIGEM NÃO FOI COMPROVADA.

Caracteriza omissão de receitas os valores creditados em conta de depósito ou de investimento mantida junto a instituições financeiras, em relação aos quais a interessada, regularmente intimada, não comprovou, mediante documentação hábil e idônea, a origem dos recursos utilizados.

ARBITRAMENTO DO LUCRO.

O arbitramento do lucro decorre de expressa previsão legal, consoante a qual a autoridade tributária, impossibilitada de aferir a exatidão do lucro real declarado em virtude da não apresentação - total ou parcial - de livros e documentos pela pessoa jurídica regularmente intimada, está legitimada a adotá-lo como meio de apuração da base de cálculo do IRPJ.

(...)

A Recorrente após transcrever trechos do ac. recorrido e do paradigma, conclui o seu recurso, nos seguintes termos:

(...) Observe-se, pois, que o acórdão recorrido e o acórdão paradigma conferiram soluções diferentes para uma mesma situação, qual seja, a constatação de erro quanto ao período de apuração instituído em lei para o tributo.

Enquanto o colegiado a quo entendeu que o lançamento dessas contribuições em bases trimestrais, e não em bases mensais, acarretaria o cancelamento da exigência, o colegiado prolator do acórdão paradigma entendeu que tal erro não impede que, em sede de revisão, a autoridade administrativa julgadora retifique as bases de cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração.

Sendo assim, diante das teses antagônicas dos acórdãos recorrido e paradigma, não restam dúvidas em relação à divergência jurisprudencial, encontrando-se presentes, portanto, os requisitos de admissibilidade do recurso especial

Arcabouço jurídico

Ambos os julgados apresentam o mesmo arcabouço jurídico, sendo indicado pela Recorrente como norma violada: os arts. 1º da Lei nº 10.637/2002 e da Lei nº 10.833/2003.

Da similitude fática

Também há similitude fática. Em ambos os julgados procurou-se avaliar os efeitos de erro quanto ao período de apuração (regime de tributação mensal/trimestral) quando do lançamento das omissões de receitas detectadas nas contribuições sociais (PIS e Cofins). Se viciaria o lançamento ou se a base de cálculo poderia ser ajustada pela própria autoridade julgadora retificando o lançamento.

Da divergência constatada

A recorrente logrou êxito na demonstração da divergência deste paradigma.

Enquanto o ac. recorrido abraçou o entendimento de que o lançamento dessas contribuições em bases trimestrais, e não mensais, implicaria em erro insanável, passível de cancelamento do lançamento; **O paradigma, de outra banda**, considerou que tal erro poderia ser revisado pela autoridade julgadora, retificando-se as bases de cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração.

Confira-se trechos do recorrido e paradigma - trazidos pela recorrente - que deixam claro essa divergência:

Trechos do ac. recorrido:

Ademais, a decisão de piso também exonerou a exigência de PIS e COFINS em razão de os valores exigidos terem sido apurados para um período trimestral, enquanto o período de apuração desses tributos é mensal, nos termos das leis de regência, conforme o seguinte excerto (fls. 3917):

A Fiscalização considerou, equivocadamente, como período de apuração do PIS e da Cofins, o trimestral, em desacordo com a legislação em regência, conforme dispõe o Decreto nº 4.524/2002, verbis:

Art. 74. O período de apuração do PIS/Pasep e da Cofins é mensal (Lei Complementar nº 70, de 1991, art. 2º, e Lei nº 9.715, de 1998, art. 22). (grifei)

Trata-se de erro que gera reflexos não apenas no critério temporal do lançamento previsto no artigo 142 do CTN, mas também no quantitativo, tendo em vista que o cálculo dos juros moratórios resta alterado.

Nesse sentido, adstrita ao princípio de legalidade, não resta outra alternativa senão conhecer ex officio a ilegalidade do ato administrativo. Por consequência, restam improcedentes os lançamentos do PIS e da Cofins.

Entendo que também não há reparos a fazer nessa decisão.

Diante do exposto, voto por conhecer e negar provimento ao recurso de ofício.(destaques acrescidos pela Recorrente)

Confira-se agora trechos do paradigma:

Voto Vencedor

Conselheiro WILSON FERNANDES GUIMARÃES

No presente julgado, o Colegiado, pelo voto de qualidade, divergiu do entendimento expendido pelo ilustre Relator, relativamente aos lançamentos tributários das contribuições para o PIS e para a COFINS.

Para o Relator, o fato de a autoridade fiscal ter considerado que os fatos geradores das exações em referência ocorreram em períodos trimestrais, viciou, de forma insanável, os lançamentos tributários correspondentes.

Não foi essa, contudo, a conclusão a que chegou o Colegiado.

Com efeito, predominou o entendimento de que o fato de a autoridade autuante ter considerado períodos de apuração trimestrais na determinação do montante devido a título de PIS e COFINS, não impede que, em sede de revisão, a autoridade administrativa julgadora retifique as bases de cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração.

Para o Colegiado, uma vez concretizada a hipótese de incidência em determinado período de apuração, emerge o dever do contribuinte de cumprir com a obrigação tributária principal correspondente, cabendo, se for o caso, a adequação da base de cálculo ao fato gerador ocorrido.

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência.

(...) (Destacou-se).

CONCLUSÃO:

Por todo o exposto, OPINO por **DAR SEGUIMENTO** ao Recurso Especial da Fazenda Nacional (art. 68, §2o, do Anexo II do RICARF). (*destaques do original*)

A PGFN invoca o art. 142 do CTN e defende a interpretação do art. 59 do Decreto nº 70.235/72 conjugada com o art. 60 do mesmo diploma legal, argumentando que:

Percebe-se que há que se interpretar o art. 59 do Decreto nº 70.235/72 à luz do princípio da instrumentalidade processual, plenamente aplicável ao processo administrativo tributário, que impede seja declarada a nulidade de atos processuais quando não exista prejuízo ao contribuinte.

Isso significa, a *contrario sensu*, que somente importarão em nulidade as irregularidades apontadas no art. 59 do diploma legal acima referido, o que não é a hipótese dos autos, haja vista que a decisão vergastada reconheceu

como nulidade eventual equívoco na determinação da matéria tributável, fato este que não se enquadra às hipóteses descritas pelo art. 59 do Decreto nº 70.235/72.

Note-se que esse julgamento vai de encontro aos princípios da economia processual e da instrumentalidade das formas. É de se concluir, por conseguinte, que se aplica a este feito o art. 60 do Decreto 70.235/72, razão pela qual a suposta irregularidade do lançamento não poderá importar em nulidade.

Considerando-se o equívoco na apuração do tributo devido pelo contribuinte e a patente necessidade de revisão, não havendo dúvida quanto à infração imputada ao contribuinte, o presente lançamento se torna necessário, com o intuito de se preservar o direito da Fazenda Pública na constituição do correto montante do crédito tributário.

Trata-se de mero ato para salvaguardar eventual crédito tributário representado pelo presente lançamento, não havendo razão plausível para de declarar a sua nulidade, se o mesmo pode ser ajustado.

Portanto, desnecessária e ilegal a anulação do presente lançamento, bastando-se sua **revisão** pela autoridade julgadora, excluindo-se os valores indevidos, até mesmo em sede de execução do julgado, para sanar eventuais equívocos na determinação da matéria tributável.

Pede, assim, que o recurso especial seja conhecido e provido para reformar o acórdão atacado e declarar a validade do lançamento em relação ao Pis e à Cofins, procedendo-se, conseqüentemente, apenas à revisão do lançamento.

Cientificada por edital em 24/10/2019 (e-fls. 9992/10000), a Contribuinte não se manifestou.

Em sustentação oral, o patrono da Contribuinte arguiu vício na ciência da intimação que lhe foi dirigida por via postal para ciência do acórdão recorrido.

Esta Conselheira votou pelo conhecimento do recurso especial mas, no exame de mérito, ao concordar parcialmente com a tese fazendária, para afirmar a improcedência, apenas, da majoração das bases de cálculos das exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS no último mês do trimestre, observou que não seria possível superar a arguição de nulidade, pela Contribuinte, na ciência do acórdão recorrido, e assim deixar de declará-la, na forma do art. 59, §3º do Decreto nº 70.235/72. Este Colegiado, porém, acompanhou o entendimento expresso no voto vencedor da ex-Conselheira Lívia De Carli Germano, no sentido de que o saneamento da ciência deveria alcançar não só as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS, como também de IRPJ e CSLL, então sob controle em outros autos:

[...]

Diante disso, a maioria da Turma resolveu converter o presente julgamento em diligência, a fim de que a unidade de origem comprove que a intimação realizada

por meio do AR JC812166239BR (fl. 9.999) resultou infrutífera (e, assim, comprove que houve causa para a intimação pelo edital de fl. 10.000) ou, em caso negativo, que realize a regular intimação do sujeito passivo quanto ao acórdão 1201-002.721 e ao recurso especial interposto pela Fazenda Nacional, oportunizando-se assim ao sujeito passivo a apresentação tanto de contrarrazões quanto de recurso especial, nos termos do artigo 37, §2º do Decreto 70.235/1972 e 67 e seguintes do Regimento Interno do CARF (Portaria MF 343/2015).

De se observar que, caso se verifique não ter havido causa para a intimação por edital, este ato processual deverá ser considerado nulo, assim como os atos processuais dele decorrentes, em especial a transferência de parcela do crédito tributário para os autos do processo administrativo nº 10166.738455/2019-81 conforme e-fls. 10.001/10.002, em observância do artigo 59, II, e § 1º, do Decreto 70.235/1972.

A autoridade preparadora reconheceu a nulidade da intimação por edital do acórdão recorrido e solicitou o cancelamento das inscrições em Dívida Ativa da União dos débitos mantidos no acórdão recorrido (e-fl. 10024/10034). Na sequência, promoveu nova ciência da Contribuinte por via postal em 25/11/2021 (e-fl. 10046), sendo apresentado recurso especial em 09/12/2021, ao qual foi negado seguimento conforme e-fls. 10129/10140. Cientificada em 17/05/2023 desta negativa de seguimento, a Contribuinte não apresentou agravo.

Em 09/12/2021 a Contribuinte também apresentou contrarrazões ao recurso fazendário (e-fls. 10104/10119), nas quais arguiu dessemelhança entre os acórdãos comparados, vez que o recorrido tem em conta exigência na sistemática do lucro presumido, ao passo que o paradigma admitido decorreu de arbitramento dos lucros. No mérito, defendeu a *manutenção do afastamento integral da exigência*, vez que não foi promovida a segregação mensal *das receitas que deram base para a autuação*, a evidenciar ilegalidade na forma expressa do acórdão recorrido que, baseado no art. 142 do CTN e no art. 74 do Decreto nº 4.524/2002, demonstrou o relevo do critério temporal do fato gerador, e a sua identificação incorreta pela autoridade fiscal, ao lançar, *como base de cálculo, o somatório das “receitas” trimestrais*.

Invoca a legislação de regência das contribuições sociais sobre o faturamento, e aduz:

24. Ante a redação dos dispositivos supratranscritos, a única interpretação possível para casos como o presente é no sentido de que **o lançamento tributário que não identificar os fatos geradores do PIS e da COFINS como ocorridos mensalmente estará irremediavelmente fadado à declaração de sua nulidade, ante a configuração de vício material do lançamento, porquanto não terá identificado corretamente o momento exato a partir do qual surgirá a relação jurídico-tributária, em violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional e ao princípio da legalidade tributária, insculpido nos artigos 150 da Constituição Federal e 97 do mesmo Codex.**

25. Em seu Recurso Especial, a d. Procuradoria defende que, pela instrumentalidade das formas e pela economia processuais, deveria ocorrer a correção do lançamento pela autoridade julgadora. Nada mais equivocado. O que

se verifica, *in casu*, é um erro na própria identificação da materialidade do lançamento: alterar o fato gerador de mensal para trimestral exigiria completa alteração da apuração. Além da violação ao artigo 142 do Código Tributário Nacional e a toda normativa do PIS e da COFINS, o prejuízo é flagrante no presente lançamento. Como ignorar o prejuízo se o erro é na própria apuração, no próprio período de lançamento? Exige-se algo em explícita oposição à previsão legal.

26. Ademais, admitir agora a pretensão da Recorrente implicaria flagrante **ALTERAÇÃO NOS CRITÉRIOS JURÍDICOS DO LANÇAMENTO**, o que é vedada expressamente pelo artigo 146 do Código Tributário Nacional e reforça o prejuízo ao contribuinte se eventual ajuste fosse admitido.

27. Ora, se a apuração do marco temporal e, conseqüentemente, da base de cálculo das contribuições foi deficiente, seja quanto aos seus aspectos fáticos, seja quanto a seus aspectos jurídicos – sendo que, no presente caso, a deficiência claramente envolve aspectos jurídicos do lançamento, qual seja, os critérios temporal e quantitativo da regra matriz de incidência –, **não é dado aos órgãos administrativos judicantes contornar tal deficiência por meio da inovação de critérios jurídicos do lançamento**. É esse o alcance da norma contida no artigo 146 acima transcrito. *(destaques do original)*

Transcreve doutrina neste sentido, e aduz que *não há que se falar em alterabilidade nos critérios jurídicos do lançamento, ainda que a alteração seja efetuada por órgão administrativo julgador. Trata-se de aplicação, ao campo tributário, do princípio geral da inescusabilidade da ignorantia iuris, além de configurar uma garantia dos contribuintes contra o venire contra factum proprium, cuja aplicação se dá não apenas na esfera das relações jurídicas de direito privado, mas, também, nas relações jurídicas de direito público, como a relação jurídico-tributária estabelecida entre o Fisco e o sujeito passivo, conforme doutrina que acrescenta. E arremata:*

32. Ainda, o erro na identificação do critério temporal e, conseqüentemente, da base de cálculo do tributo, além de configurar causa de nulidade do lançamento por ilegalidade, representa verdadeira hipótese de **VÍCIO MATERIAL, de modo a impedir que a autoridade competente efetue novo lançamento fora do prazo decadencial**, afastando, assim, o artigo 173, inciso II, do Código Tributário Nacional (aplicável apenas para as hipóteses em que a anulação do lançamento se der por vício de natureza formal, o que não é o caso dos autos).

33. *In casu*, como o fato gerador das contribuições ocorreu no último dia de cada mês do ano-calendário de 2006, o prazo decadencial já se encontra esgotado há vários anos, independentemente de a contagem ser feita a partir da data da ocorrência do fato gerador (artigo 150, § 4º, do CTN) ou do primeiro dia do exercício seguinte ao que o lançamento poderia ser efetuado (artigo 173, I, do CTN), de modo que, se for mantido o reconhecimento do manifesto erro na identificação do critério temporal e da base de cálculo das contribuições – e, certamente, o será –, **deverá ser consignada a impossibilidade de relançamento para nova constituição do crédito tributário sobre os mesmos fatos geradores**.

34. A jurisprudência mais recente deste Egrégio Conselho (após julgamento do paradigma indicado) vem afastando por completo as exigências do PIS e da COFINS quando o lançamento apura tais contribuições em bases anuais ou trimestrais (e não mensais). Tome-se, como exemplo, o **v. acórdão nº 1402-001.728**, proferido pela 2ª Turma Ordinária da 4ª Câmara da 1ª Seção de

Julgamento no bojo do Processo nº 11030.001711/2009-15 em 29.07.2014, **posteriormente, portanto, às sessões de julgamento do acórdão paradigma apontado pela Recorrente:**

[...]

37. Portanto, importante registrar que o equívoco quanto ao critério temporal de exigência do PIS e da COFINS e, conseqüentemente, quanto à base de cálculo das contribuições, tal como verificado, fulmina o Auto de Infração em sua origem, por **nulidade insanável, ante a configuração de evidente erro material do lançamento, devendo ser mantido o v. acórdão que expressamente decidiu nesse sentido.**

Requer, assim, que o recurso especial não seja conhecido ou, então, que lhe seja negado provimento, *mantendo-se o v. acórdão recorrido na parte em que deu provimento ao Recurso Voluntário para declarar a nulidade material integral das exigências de PIS e COFINS.*

Promovida a transferência do crédito tributário não litigioso para os autos do processo administrativo nº 10120.744.207/2023-81 (e-fls. 10145/10146), os autos do presente processo retornaram ao CARF em 22/06/2023.

VOTO

Recurso especial da PGFN - Admissibilidade

O recurso especial da PGFN teve seguimento na matéria *erro quanto ao período de apuração (regime de tributação mensal/trimestral) instituído em lei para os tributos (PIS e Cofins) não viciaria o lançamento*, com base no paradigma nº 1302-00.163.

No precedente nº 9101-006.162 este Colegiado, por maioria de votos², negou conhecimento a recurso fazendário pautado no mesmo paradigma porque, nos termos do voto condutor da ex-Conselheira Livia De Carli Germano:

Quanto à segunda matéria – “(2) o cancelamento da autuação do PIS e COFINS em razão de erro no período de apuração” –, a despeito da ausência de questionamento exposto acerca de sua admissibilidade, compreendo que o seu conhecimento merece análise mais detida.

No que tange ao cancelamento da autuação de PIS e COFINS, a Turma entendeu que o erro no período de apuração leva à nulidade do lançamento, após considerar que “a Fiscalização não discriminou mês a mês o valor dos descontos incondicionais não comprovados, o que, destaca-se, deveria ter sido feito, haja vista que o PIS e a COFINS são tributos apurados mensalmente” (grifamos).

² Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Fernando Brasil de Oliveira Pinto, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Andrea Duek Simantob (Presidente em exercício), e divergiram no conhecimento os Conselheiros Edeli Pereira Bessa e Fernando Brasil de Oliveira Pinto.

Reproduzo trecho do acórdão recorrido na parte em que se decidiu a questão:

Ao analisar esta autuação, a 6ª Turma da DRJ/RJ1 estabeleceu que “A Cofins e PIS foram apurados sobre o valor global de R\$ 405.610,34 que, no auto de infração de IRPJ correspondeu à de nº 1. Em se tratando de IRPJ e CSLL está correta a periodicidade anual, mas na apuração do PIS e Cofins é necessário a demonstração mês a mês” – fl. 2590, concluindo que “afasto a cobrança dos valores lançados referentes ao PIS e Cofins (R\$ 6692,57 e R\$ 30.826,38 respectivamente)” – fl. 2590.

Em face da decisão da 6ª Turma da DRJ/RJ1, a Contribuinte, em seu Recurso Voluntário, se limitou a dizer que “(...) o cancelamento deve ser mantido, por erro na determinação da base de cálculo mensal” – fl. 2733.”

(...)

No Termo de Verificação Fiscal, a Fiscalização aduziu que “Com relação aos descontos incondicionais, cujo valor informado foi de R\$ 418.385,06, foram comprovados apenas o correspondente às notas fiscais nº 5821; 6167 e 6118, nas quais encontram-se destacados os descontos incondicionais concedidos, totalizando o valor de R\$ 12.774,72” – fl. 89, concluindo que “(...) a fiscalizada deixou de comprovar o montante de R\$ 405.610,34 correspondentes a descontos incondicionais” – fl. 89.

Tendo em vista que os descontos incondicionais não comprovados correspondem ao valor total de R\$ 405.610,34, relativo ao período de 21/01/2008 a 31/10/2008 (a despeito de as datas estarem um pouco erradas, conforme planilha feita no item IV, baseada nas informações contidas nas notas fiscais), é inconteste que a Fiscalização não discriminou mês a mês o valor dos descontos incondicionais não comprovados, o que, destaca-se, deveria ter sido feito, haja vista que o PIS e a COFINS são tributos apurados mensalmente.

Ante o exposto, mantenho a decisão proferida pela 6ª Turma da DRJ/RJ1, que cancelou a autuação de PIS e COFINS, vez que o valor dos descontos incondicionais foi informado de forma global e, não, individualizado por mês.

A Fazenda Nacional sustenta em seu recurso especial ser “*desnecessária a anulação do lançamento das contribuições do PIS e da COFINS, bastando-se sua revisão pela autoridade julgadora, excluindo-se os eventuais valores indevidos, até mesmo em sede de execução do julgado, para sanar eventuais equívocos na determinação da matéria tributável.*”

Traz como paradigma o acórdão 1302-00.163, em cuja ementa se lê que “*o fato de a autoridade autuante ter considerado períodos de apuração trimestrais na determinação do montante devido a título de PIS e COFINS, não impede que, em sede de revisão, a autoridade administrativa julgadora retifique as bases de*

cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração”.

O voto vencedor de tal paradigma analisou caso em que a autuação de PIS/COFINS foi realizada em base trimestral, tendo a turma decidido manter a autuação para o mês de dezembro, ante a premissa de que a autoridade autuante havia discriminado mês a mês os valores de receitas tributáveis, veja-se:

(...)

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência.

No caso vertente, em que foi reconhecida, por unanimidade, a caducidade do direito de a Fazenda constituir créditos relativos aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2001, remanescem, apenas, os créditos tributários relativos às contribuições para o PIS e para COFINS do mês de DEZEMBRO de 2001, devendo-se, contudo, excluir-se das matérias tributáveis consignadas nos autos de infração as receitas correspondentes aos meses de outubro e novembro ali computadas.

Como se percebe, estamos diante de situações fáticas diversas. No caso dos autos, a Turma recorrida decidiu pela nulidade da autuação após verificar que a autoridade autuante não havia discriminado mês a mês os valores das receitas, é dizer, a nulidade levou em conta a ausência de quantificação das bases de cálculo mensais. Já no paradigma a Turma julgadora validou a autuação em situação em que havia tal discriminação mensal.

Não é possível extrair, do raciocínio exposto no acórdão paradigma, qual teria sido a decisão daquela Turma caso estivesse diante da situação de fato do caso dos autos (isto é, de ausência de discriminação das bases de cálculo mensais). Neste sentido, compreendo que o paradigma não é apto a comprovar a divergência jurisprudencial, por ter tratado de situação de fato diversa da dos autos em questão.

Ante o exposto, **oriento meu voto para não conhecer do recurso especial da Fazenda Nacional quanto a esta segunda matéria. (destaques do original)**

Esta Conselheira declarou voto esclarecendo as razões para divergência quanto ao conhecimento da matéria neste ponto:

Quanto à matéria *cancelamento da autuação do PIS e COFINS em razão de erro no período de apuração*, o Colegiado *a quo* negou provimento a recurso de ofício por constatar que a glosa de R\$ 405.610,34 a título de descontos incondicionais

deveria ter sido refletida mensalmente para fins de incidência daquelas contribuições. Observou-se que o montante glosado corresponderia a notas fiscais no período de 21/01/2008 a 31/10/2008 e que, embora a glosa no âmbito do IRPJ e da CSLL coubesse em 31/12/2008, no âmbito das contribuições sobre o faturamento a glosa deveria ser demonstrada mensalmente.

Distintamente do vislumbrado pela I. Relatora, nota-se às e-fls. 2988/2989 que os valores dos descontos glosados foram individualizados por data da nota fiscal questionada no curso do procedimento fiscal, estando também determinadas, no total de R\$ 418.385,06, originalmente questionado, as operações que restaram comprovadas (notas fiscais nº 5821; 6167 e 6118), permitindo alcançar o valor mensal das parcelas que compõem o total glosado de R\$ 405.610,34.

O dissídio jurisprudencial foi admitido em face do paradigma nº 1302-00.163, cujo voto condutor é claro no sentido de que foram expurgadas das bases de cálculo do último mês do trimestre os valores pertinentes aos dois primeiros meses do trimestre:

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência.

No caso vertente, em que foi reconhecida, por unanimidade, a caducidade do direito de a Fazenda constituir créditos relativos aos fatos geradores ocorridos até o mês de novembro de 2001, remanescem, apenas, os créditos tributários relativos às contribuições para o PIS e para COFINS do mês de dezembro de 2001, devendo-se, contudo, excluir-se das matérias tributáveis consignadas nos autos de infração as receitas correspondentes aos meses de outubro e novembro ali computadas.”

O caso presente tem a peculiaridade de inexistir qualquer parcela da autuação que recaísse no mês indicado como fato gerador das exigências de Contribuição ao PIS e da COFINS (dezembro/2008). Contudo, os acórdãos comparados divergem em ponto anterior, precisamente na necessidade de verificação da possibilidade de distinguir a base de cálculo correspondente para manutenção parcial da exigência.

Estas as razões, portanto, para CONHECER do recurso especial da PGFN.

Assim, ainda que eventualmente coubesse negar provimento à pretensão fazendária naquele caso, esta Conselheira concluiu que deveria ser solucionado o dissídio jurisprudencial quanto à verificação de ser possível distinguir base de cálculo mensal pertinente ao período de apuração autuado.

Já no precedente nº 9101-006.569, este Colegiado à unanimidade³ negou conhecimento a recurso fazendário pautado no mesmo paradigma,

A divergência alegada diz respeito à possibilidade ou não dos lançamentos de PIS e COFINS realizados sobre base trimestral serem parcialmente acolhidos, de forma a manter a tributação do último mês do trimestre com base no valor a ele relativo.

Nesse ponto, porém, chama atenção a existência de uma circunstância fática que foi determinante para o desfecho do paradigma, mas que aqui não se faz presente, prejudicando o seguimento do Apelo.

Mais precisamente, o precedente trazido decidiu pela possibilidade de reajustamento dos últimos meses de cada trimestre em situação fática na qual a fiscalização já havia discriminado mês a mês os valores das receitas apuradas (ou seja, a base de cálculo).

Aqui, diferentemente, não houve essa discriminação, o que revela um cenário distinto que impede a comparabilidade dos Arestos para o fim pretendido pela Recorrente.

Nesse sentido, afasto a caracterização da divergência nesse particular.

No voto vencedor exarado no Acórdão nº 9101-006.712, esta Conselheira expressou o entendimento da maioria deste Colegiado⁴, no seguinte sentido:

Em verdade, o paradigma nº 1302-00.163 não traz expresso que lá haveria discriminação mensal das bases de cálculo acumuladas no último mês do trimestre. A decisão é tomada, por maioria de votos, com base no voto vencedor que determina a manutenção, apenas, dos valores pertinentes a dezembro do ano-calendário, mas sem afirmar que existia tal identificação nos autos. O relatório do paradigma nada diz acerca da discriminação mensal das receitas, o voto vencido cancela as exigências de Contribuição ao PIS e COFINS integralmente, em razão de sua constituição em bases trimestrais, e o voto vencedor, quando assevera que nos fatos geradores indicados no lançamento *estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência*, o faz hipoteticamente, sem indicar a existência desta constatação nos autos, determinando que fosse excluída *das matérias tributáveis consignadas nos autos de infração as receitas correspondentes aos meses de outubro e novembro ali*

³ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luis Henrique Marotti Toselli, Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Gustavo Guimarães da Fonseca e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício).

⁴ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Luis Henrique Marotti Toselli, Luiz Tadeu Matosinho Machado, Luciano Bernart (Suplente convocado), Guilherme Adolfo dos Santos Mendes, Alexandre Evaristo Pinto, Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic (Suplente convocada) e Fernando Brasil de Oliveira Pinto (Presidente em exercício) e divergiram no conhecimento os conselheiros Luís Henrique Marotti Toselli (relator), Alexandre Evaristo Pinto e Maria Carolina Maldonado Mendonça Kraljevic.

computadas sem especificá-las, permitindo cogitar que a determinação seria feita em liquidação do julgado.

Assim, tal julgado evidencia divergência semelhante à presente entre o Colegiado *a quo* e a decisão de 1ª instância, mas com inversão de resultados, vez que lá restou vencido o Conselheiro Relator para o qual *o fato gerador das referidas contribuições é definido nas leis que os instituíram, como sendo mensal, considerando insubsistente o lançamento porque olvidando a determinação legal, o autor do feito constituiu os créditos tributários considerando os fatos geradores como sendo trimestrais.*

No presente caso, a decisão de 1ª instância limitou as exigências aos tributos devidos no último mês de cada trimestre, mas identificando a Contribuição ao PIS e a COFINS assim declarados na DCTF retificadora apresentada no curso da ação fiscal, quando a Contribuinte não mais detinha espontaneidade para confessar os valores devidos. O Colegiado *a quo*, por sua vez, cancelou integralmente as exigências *uma vez que os lançamentos destas contribuições foram apurados utilizando-se de base de cálculo equivocada, em períodos trimestrais, em desacordo com o art. 142 do CTN.*

De toda a sorte, vê-se que o recorrido traz contexto fático distinto dos precedentes citados e semelhante ao paradigma.

Aqui, as exigências de Contribuição ao PIS e de COFINS foram integralmente canceladas em 1ª instância, por maioria de votos, divergindo um dos julgadores, *que votou pela manutenção dos lançamentos de PIS e Cofins incidentes sobre a omissão de receita mantida, por entender incabível a exoneração de ofício constante do voto do relator.* A exoneração foi submetida a reexame necessário, mas o relator adicionou que caberia *à unidade preparadora verificar, levando em consideração os prazos decadenciais, a conveniência de se lançar o PIS e a Cofins referentes aos períodos de apuração mensais compreendidos entre 01/01/2006 e 31/12/2006.*

O Colegiado *a quo*, por sua vez, negou provimento ao recurso de ofício, *vencido o conselheiro Allan Marcel Warwar Teixeira, que dava provimento parcial ao recurso de ofício para restabelecer a cobrança de PIS e COFINS.* A PGFN, de seu lado, embora pleiteie em recurso especial que seja *declarada a validade do lançamento em relação ao PIS e à Cofins, procedendo-se, consequentemente apenas à revisão do lançamento,* invoca o entendimento do paradigma em favor da possibilidade de que *a autoridade julgadora retifique as bases de cálculo correspondentes a cada um dos meses de encerramento do referido período de apuração.*

Não houve, assim, qualquer aferição anterior acerca da existência, ou não, da discriminação mensal das receitas tributadas pela autoridade lançadora. De outro lado, o paradigma admitido, como mencionado, também não vincula a manutenção parcial das exigências a esta demonstração nos autos. Sob esta ótica, o dissídio jurisprudencial resta demonstrado.

Adicione-se que não prospera a objeção trazida pela Contribuinte, em contrarrazões, em face das distintas formas de apuração adotadas nos acórdãos comparados para determinação dos tributos incidentes sobre o lucro, vez que o erro cometido foi o mesmo: agregar as receitas segundo a periodicidade dos tributos incidentes sobre o lucro, sem indicá-las

mensalmente para determinação da Contribuição ao PIS e da Cofins que, assim, restaram apuradas na mesma periodicidade dos demais tributos. No caso, ainda, as sistemáticas do lucro arbitrado e do lucro presumido (recorrido) observam a mesma periodicidade trimestral.

Por tais razões, o recurso especial da PGFN deve ser CONHECIDO.

Recurso especial da PGFN - Mérito

No mérito, esta Conselheira recorda que recentemente assim se manifestou acerca da matéria no voto condutor do Acórdão nº 9101-005.304:

Como relatado, a questão posta diz respeito à exoneração integral das exigências de Contribuição ao PIS e da COFINS, formuladas em bases trimestrais. A PGFN pretende que seja restabelecida a parcela correspondente ao último mês dos trimestres autuados.

O Colegiado *a quo* cancelou as exigências sob os seguintes fundamentos:

A recorrente requer a aplicação do parágrafo 4º do artigo 150 do CTN para a contagem do prazo decadencial, bem como o cancelamento da multa aplicada na forma qualificada, por não ter agido dolosamente, acrescentando às suas razões o fato de haver recolhido os tributos à época dos fatos geradores (Darf às e-fls.), ainda que parcialmente, invocando a seu favor o REsp STJ nº 973.733 e a Súmula Carf nº 14.

Antes de adentrar-se às questões suscitadas neste tópico pela recorrente, abre-se um parêntese aqui e deve-se apreciar matéria não questionada pela recorrente, porém que deva ser conhecida de ofício⁵, por tratar-se de matéria de ordem pública, haja vista cuidar dos pressupostos legais exigidos para a constituição dos lançamentos de tributos, no caso, das contribuições PIS e Cofins.

Os referidos lançamentos tributários não podem subsistir, pois os fatos geradores foram equivocadamente tidos, pela fiscalização, como ocorridos trimestralmente, sendo que para estas contribuições a norma tributária prevê a ocorrência mensal dos fatos geradores, nos termos das Leis nºs 9.718/98 (arts. 2º e 3º) c/c 10.637/02 (PIS) e 10.833/02 (Cofins). As exigências de ofício para as contribuições de PIS e Cofins realizadas ao arrepio da norma tributária quanto à periodicidade da ocorrência dos fatos

⁵ Código de Processo Civil (CPC)

Art. 267. Extingue-se o processo, sem resolução de mérito: (Redação dada pela Lei nº 11.232, de 2005)

(...)

IV - quando se verificar a ausência de pressupostos de constituição e de desenvolvimento válido e regular do processo;

(...)

§ 3º O juiz conhecerá de ofício, em qualquer tempo e grau de jurisdição, enquanto não proferida a sentença de mérito, da matéria constante dos ns. IV, V e VI; (...)

geradores das contribuições não pode prevalecer e afronta o artigo 142 do CTN:

*Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo **tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação** correspondente, determinar a matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.* (grifos não pertencem ao original)

O vício constatado nos Autos de Infração acostados às e-fls. 186 a 190 (Cofins) e às e-fls. 197 a 201 (PIS) é de natureza material e não pode ser saneado, pelo que insubsistentes os lançamentos tributários para a exigência de PIS e Cofins.

Esta Conselheira, integrante daquele Colegiado, divergiu juntamente com o ex-Conselheiro Alberto Pinto Souza Júnior desta decisão, votando por manter parcialmente as exigências. Contudo, um exame mais detalhado dos autos evidencia que outra deve ser a conclusão neste momento.

A PGFN defende a validade do lançamento e a exclusão, apenas, do excesso indevidamente exigido.

O caso sob exame tem traços de semelhança com o analisado por esta Turma em 15 de março de 2017, conforme julgamento consubstanciado no Acórdão nº 9101-002.608⁶, de cujo voto condutor, de lavra do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, extrai-se:

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005.

A apuração dos tributos está baseada em receitas de revenda de mercadorias que não haviam sido oferecidas à tributação, e que foram apuradas de acordo com os livros fiscais da contribuinte.

A apuração do IRPJ/CSLL se deu pelo lucro arbitrado, porque a escrituração mantida pela contribuinte era imprestável para determinação do lucro real, em virtude de erros e falhas que estão enumerados no Termo de Verificação Fiscal.

As mesmas receitas de revenda de mercadorias que serviram de base para a autuação de IRPJ/CSLL, também serviram de base para a exigência das contribuições PIS/COFINS.

⁶ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente) e divergiram na matéria os Conselheiros André Mendes de Moura, Luís Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial relativamente à nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS, por erro na periodicidade de apuração dessas contribuições.

O acórdão recorrido afastou a incidência de PIS e COFINS sob a justificativa de que os lançamentos se deram em bases trimestrais, quando o correto seriam bases mensais, havendo, portanto, erro jurídico, que inquinaria de nulidade por vício substancial o lançamento.

A PGFN pretende reverter essa decisão, indicando paradigma que, diante da mesma situação, ou seja, de erro na periodicidade de apuração de PIS e COFINS, não cancelou os lançamentos por vício de nulidade, mas apenas retificou as bases de cálculo.

O acórdão recorrido apresenta os seguintes fundamentos para o cancelamento dos lançamentos de PIS e COFINS:

[...]

Tanto o lançamento de PIS como o de Cofins se deram em bases trimestrais.

É o que se constata das fls. 19 a 21, 24 a 26.

O dislate aqui é juridicamente incontornável. Não se trata de erro matemático, mas de erro jurídico. A recondução em bases mensais, conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é, sob pena de refazimento dos autos de infração.

Em suma, trata-se de eiva que inquina os lançamentos por vício substancial.

Por tal ordem de razão, dou provimento ao recurso sobre a questão de PIS e de Cofins.

O acórdão paradigma, por sua vez, ao tratar de autuação com o mesmo tipo de erro na apuração de PIS e COFINS, não cancelou os lançamentos por vício de nulidade, mas apenas retificou as bases de cálculo, de acordo com os meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador:

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência. (grifos acrescidos)

O entendimento lá manifestado foi no sentido de que, como o auto de infração apontava a ocorrência de fatos geradores em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005, e como realmente havia ocorrido fatos geradores nessas datas, era correto manter a autuação para esses meses (março, junho, setembro e dezembro), apenas ajustando a base de cálculo para que ela representasse o faturamento do mês indicado no auto de infração, e não do trimestre.

É isso o que a PGFN busca nos presentes autos.

Alguns aspectos são importantes para examinar a questão da nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS sob exame.

O primeiro deles, é que há uma tabela que acompanha os autos de infração, intitulada "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA RECEITA BRUTA E LUCRO ARBITRADO ANO-CALENDÁRIO 2005", às fls. 40, e que discrimina a composição e o valor total da receita bruta mensal de vendas durante o referido ano.

Cabe observar também que a informação de períodos trimestrais ("trimestre 1", "trimestre 2", "trimestre 3" e "trimestre 4") só aparece nos autos de infração de IRPJ e CSLL.

A referência temporal que consta dos autos de infração de PIS e COFINS consiste apenas na indicação das datas de ocorrência dos fatos geradores, assim discriminadas: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005.

Não há dúvida de que ocorreram fatos geradores das contribuições PIS e COFINS em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005.

Também não há dúvida de que houve erro no lançamento de PIS e COFINS.

Mas esse erro consistiu em não indicar as datas de todos os fatos geradores ocorridos em 2005, especificamente as relativas aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2005. E englobar as receitas desses meses nos fatos geradores ocorridos em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constaram dos autos de infração de PIS e COFINS).

O que ocorreu é que o sistema eletrônico de apuração de tributos replicou nos autos de infração de PIS e COFINS as mesmas datas dos fatos geradores de IRPJ e CSLL, agrupando as bases mensais nessas datas.

O primeiro erro do lançamento foi não exigir as contribuições PIS e COFINS que seriam devidas em relação aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2005.

E o segundo erro foi inflar equivocadamente a base de cálculo dos fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constam dos autos de infração de PIS e COFINS).

Com base nessas informações, penso que foi acertada a decisão contida no acórdão paradigma, de modo que ela deve ser reproduzida neste processo.

Como já mencionado, não há dúvida de que ocorreram fatos geradores das contribuições PIS e COFINS em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constam dos autos de infração dessas contribuições), cabendo apenas ajustar a base de cálculo desses fatos geradores aos valores das receitas auferidas em março, junho, setembro e dezembro de 2005, respectivamente.

Há ainda um outro ponto que precisa ser examinado em relação aos lançamentos de PIS e COFINS.

É que o voto que orientou o acórdão recorrido, antes de declarar a nulidade do lançamento de PIS e COFINS (que agora está sendo afastada), examinou alegação da contribuinte de que boa parte das mercadorias por ela comercializadas estavam sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS.

Em seu voto, o relator do acórdão fez considerações sobre a comprovação dessa alegação, apresentou planilhas constantes de laudo que teria sido elaborado a partir das notas fiscais de entrada e de livros fiscais, e ainda adotou um critério para apuração da base tributável, defendendo a proporcionalização das saídas em relação às entradas.

Contudo, a análise dessa questão pelo colegiado acabou ficando prejudicada, uma vez que se decidiu naquela oportunidade pela nulidade integral do lançamento de PIS e COFINS.

Afastando-se agora a nulidade, e visando evitar supressão de instância, especialmente porque há aspectos relacionados a exame de prova, entendo que os autos devem retornar à fase anterior, para que essa questão referente às mercadorias sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS seja devidamente apreciada pelo colegiado de turma ordinária.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a nulidade do lançamento de PIS e COFINS, e determinar o retorno dos autos à fase anterior, para que a questão relativa às mercadorias sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS seja devidamente apreciada pelo colegiado de turma ordinária.
(destaques do original)

Nestes autos, porém, a autoridade fiscal não apurou mensalmente as receitas omitidas, conforme se vê no demonstrativo que instrui o Termo de Verificação e Constatação Fiscal, às e-fl. 175/179. É certo que, no curso do procedimento fiscal, parte destas receitas foram detalhadas mensalmente, conforme demonstrativos de e-fls. 108 e 109, que detalham os montantes de R\$ 2.161.506,30 e de R\$ 658.524,98, consolidados trimestralmente à e-fl. 175, mas isto para

questionamentos dirigidos à Contribuinte com vistas à confirmação destes valores, seguindo-se resposta com a juntada de documentos (e-fls. 111/174), além da consolidação trimestral para fins de determinação da base tributável. A afirmação, portanto, de que há detalhamento mensal daquelas receitas, demandaria a avaliação destes elementos e do critério de apuração, a impedir que, sem prejuízo à defesa do sujeito passivo, fossem determinados os valores que corresponderiam ao último mês de cada trimestre autuado.

Diversamente do exposto no precedente acima, na conclusão do procedimento fiscal, a autoridade lançadora não demonstrou a existência de receitas omitidas no último mês de cada trimestre, e seu erro não se limitou à informação acumulada das receitas do 1º e do 2º mês no último mês do trimestre na geração do auto de infração. O fiscal autuante adotou critério jurídico diverso do previsto na legislação para determinação da base tributável, razão pela qual não se pode, afirmar, aqui, que há mera improcedência desta majoração do último mês do trimestre, o que impede a correção do erro no contencioso administrativo na forma do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, para que o lançamento subsistente se amolde ao exigido no art. 142 do CTN.

Diante do exposto, o presente voto é no sentido de NEGAR PROVIMENTO ao recurso especial da PGFN. *(destaques do original)*

Tal julgado, inclusive, se alinha a um dos citados pela Contribuinte, em contrarrazões, como evidência contrária ao entendimento defendido pela PGFN. Isto porque no acórdão nº 1402-001.728, o Conselheiro Fernando Brasil de Oliveira Pinto também destaca a *ausência de decomposição dos faturamentos mensais nas planilhas apreendidas, bases para o lançamento*. Já com respeito ao também citado julgado nº 9101-002.146, vê-se que não estava em discussão, ali, a possibilidade de manutenção parcial das exigências acumuladas no último mês do período trimestral ou anual, mas sim a natureza do vício que ensejou o cancelamento parcial das exigências por cerceamento ao direito de defesa do sujeito passivo. O posicionamento do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, em verdade, também se alinhava ao aqui defendido, como expresso no precedente nº 9101-002.608, citado por esta Conselheira na Resolução nº 9101-000.109.

Ainda, importa historiar que antes do caso inicialmente referido, no precedente nº 9101-005.143, esta Conselheira redigiu voto vencedor⁷ para dar provimento a recurso fazendário em circunstância distintas, porque:

Nestes autos, de forma semelhante, a autoridade fiscal apurou mensalmente as receitas omitidas, conforme consolidado nos demonstrativos de e-fls. 66/153 e 154/207, mas, por informar trimestralmente os valores apurados para fins de

⁷ Participaram do presente julgamento os Conselheiros: Edeli Pereira Bessa, Livia De Carli Germano, Viviane Vidal Wagner, Amélia Wakako Morishita Yamamoto, Fernando Brasil de Oliveira Pinto (suplente convocado), Luis Henrique Marotti Toselli, Caio Cesar Nader Quintella, Andréa Duek Simantob (Presidente em Exercício), e divergiram no mérito os conselheiros Amélia Wakako Morishita Yamamoto (relatora), Luis Henrique Marotti Toselli e Caio Cesar Nader Quintella.

exigência do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro real trimestral, esta circunstância foi replicada nas exigências reflexas de Contribuição ao PIS e da COFINS, transportando-se para o 3º mês do trimestre as receitas correspondentes ao 1º e ao 2º meses do trimestre. Como bem exposto no precedente acima, não há dúvida que a autoridade fiscal demonstrou a existência de receitas omitidas no último mês de cada trimestre, assim como errou ao acumular as receitas do 1º e do 2º mês no último mês do trimestre. Assim, trata-se de mera improcedência desta majoração do último mês do trimestre, passível de correção no contencioso administrativo na forma do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, para que o lançamento subsistente se amolde ao exigido no art. 142 do CTN.

Não se trata, portanto, de aperfeiçoamento do lançamento tributário, pois em relação aos demais meses do trimestre, nenhuma exigência é possível. Há, apenas, redução da exigência por erro em sua quantificação, porque os valores exigidos a título de Contribuição ao PIS e de COFINS no terceiro mês do trimestre civil o foram em valores superiores aos efetivamente devidos.

Assim, reformulando o entendimento que orientou o voto proferido no acórdão recorrido, esta Conselheira conclui que, diante de uma exigência lançada a maior, deve o julgador reduzi-la ao valor correto, visto que sobre esse valor o lançamento tributário é válido e deve produzir os efeitos que lhe são próprios.

Observe-se, porém, que, como indicado na transcrição da decisão de 1ª instância ao norte, a Contribuinte alegara, em impugnação, *além das razões de defesa trazidas para o IRPJ, que deveria ter sido abatido o valor dos créditos de matéria prima e de insumos*. E tais argumentos não foram apreciados em razão do cancelamento integral das exigências. Assim, restabelecidas as parcelas correspondentes ao último mês de cada trimestre, deve-se prosseguir na apreciação da impugnação.

Estas as razões, portanto, para DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN, com retorno dos autos à DRJ de origem.

Nestes autos, a autoridade fiscal juntou à e-fl. 54 quadro demonstrativo dos valores a tributar mensalmente, somando-os trimestralmente e informando apenas este valor trimestral para presunção do lucro e para determinação da falta de recolhimento da Contribuição ao PIS e da Cofins nos fatos geradores de 30/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006 e 31/12/2006. Como se vê no referido quadro demonstrativo, a base de cálculo destes períodos mensais são, respectivamente: R\$ 2.786.248,17, 2.533.621,49, 1.749.704,77 e 1.761.886,59.

Observe-se, porém, que a autoridade julgadora de 1ª instância analisou e acolheu parte da comprovação da origem dos depósitos bancários apresentada pela Contribuinte. Em consequência, as bases tributáveis de 30/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006 e 31/12/2006 restaram reduzidas aos seguintes montantes, respectivamente: R\$ 1.224.745,10, R\$ 1.400.413,59, R\$ 528.575,65 e R\$ 549.036,95, conforme demonstrado às e-fls. 3923/3957.

Por fim, o Colegiado *a quo* excluiu outras parcelas das bases tributáveis, nos seguintes termos:

Diante das razões acima expostas, voto por conhecer do recurso de ofício e do recurso voluntário e:

1. negar provimento ao recurso de ofício;
2. dar parcial provimento ao recurso voluntário para:
 - 2.1. apreciar as provas juntadas após a impugnação e antes do julgamento de primeira instância;
 - 2.2. excluir da base de apuração dos lançamentos as transações objeto de intimação na diligência fiscal e que estão assinaladas com "Excluir da BC" na coluna intitulada "Conclusão" do Anexo 1 do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 8996);
 - 2.3. excluir da base de apuração dos lançamentos as operações que não foram objeto de intimação na diligência fiscal mas são similares àquelas referidas no item anterior, assinaladas com "operação similar ao anexo A da intimação" ou "operação similar ao anexo B da intimação" na coluna intitulada "observação" do Anexo 1 do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 8996);
 - 2.4. excluir da base de apuração dos lançamentos as operações que estão assinaladas com "comprovado" na coluna intitulada "Observações da fiscalização" do Anexo 2 do Relatório de Diligência Fiscal (fls. 9044);
 - 2.5. excluir da base de apuração dos lançamentos a operação realizada no dia 21/11/2006, no valor de R\$ 8.238,93.

Como se vê às e-fls. 9979/9982, a autoridade encarregada da execução do acórdão promoveu as exclusões correspondentes das bases de cálculo de IRPJ e CSLL.

Na medida em que as exigências remanescentes decorrem da rejeição das alegações da Contribuinte, ao longo do contencioso administrativo, no sentido de que os depósitos bancários de origem não comprovada corresponderiam ao *trânsito de valores de terceiros (clientes) nas contas correntes questionadas*, restou também infirmada a premissa da alegação subsidiária de que, no âmbito da Contribuição ao PIS e da Cofins, *os valores recebidos em razão dos contratos de locação próprios, dos contratos de mútuo e os valores recebidos por conta e ordem de terceiros, decorrente de contratos de gestão e administração imobiliária não podem servir de base de cálculo das contribuições*, na forma relatada pela autoridade julgadora de 1ª instância. Neste sentido, assim foi consignado no voto condutor do acórdão de impugnação:

A partir da análise da documentação apresentada pela requerente, constatou-se que parte dos depósitos bancários tiveram a sua origem comprovada, sendo oriundas de contrato de mútuo, operações de gestão de ativos financeiros, devoluções, dentre outros.

Contudo, as planilhas de fls. 3923/3957, que passam a integrar o presente voto, relacionam aqueles depósitos cuja documentação apresentada pela contribuinte não se mostrou suficiente para afastar a presunção legal prevista no art. 42 da Lei nº 9.430/1996, ou seja, os documentos não se mostraram aptos a produzir a prova em contrário exigida da impugnante. A motivação para a manutenção da tributação dos depósitos encontra-se detalhada, caso a caso, nas planilhas citadas.

No que concerne a supostos erros de fato que teriam sido cometidos pela autoridade fiscal, no qual são citados como exemplos os depósitos bancários de R\$5.810,00 efetuado em 09/03/2006, e de R\$9.962,21 do dia 26/05/2006, dos quais alega a impugnante que teriam sido decorrentes mera transferência entre contas de mesma titularidade, ou seja, operação de rotina da instituição financeira, cabe esclarecer que meras alegações não são suficientes para descaracterizar a presunção legal constituída. Faz-se necessária a apresentação de provas documentais, para que os depósitos bancários em discussão tenham os valores afastados da composição da base de cálculo da receita bruta para fins de apuração do lucro presumido.

Portanto, cabe ser mantido o crédito tributário apurado decorrente dos levantamentos demonstrados nas planilhas de fls. 3923/3957.

O Colegiado *a quo*, por sua vez, ampliou a admissibilidade das provas da origem dos depósitos bancários, acolhendo as conclusões da autoridade fiscal que promovera diligência antes requerida, e assim firmou:

28 De todo o exposto, concluímos:

28.1 a diligenciada logrou comprovar parcialmente a origem de depósitos e demonstrar que se tratam de ingressos de terceiros, os quais, por conseguinte, não podem ser presumidos como receita da autuada;

28.2 constatamos que muitos lançamentos possuem similaridade com os constantes dos Anexos A e B do TDF, mas não foram objeto de intimação por meio desta diligência. Entretanto, por possuírem a mesma natureza, entendemos que também se tratam de recurso de terceiros;

28.3 o mesmo não ocorre com os lançamentos apontados como Operação Similar ao Anexo C do TDF. Isto porque a similaridade ocorreu exatamente com as operações nas quais a diligenciada não conseguiu comprovar a origem destes recursos, quando intimada por esta diligência;

28.4 os créditos em conta-corrente que se referem à redução de saldo devedor, cheque ou TED devolvidos, reapresentação de cheque e transferências de mesma titularidade, não devem compor a base de cálculo tributável.

28.5 ressaltamos que não foram juntados ao processo documentos para comprovar a origem da maioria dos depósitos bancários inferiores a R\$ 10.000,00.

29 As conclusões estão demonstradas, de forma sintetizada, nos anexos deste relatório.

30 Registramos que, apesar do desfecho desta diligência, a estreita relação entre as empresas e seus administradores, no chamado "Grupo OK" (Grupo OK Construções, Data Construções, LCC Empreendimentos e Construções, Brasiliense Futebol Clube, Veja Comunicação e Informática, entre outras), do qual a diligenciada faz parte, promoveu uma confusão patrimonial e trânsito de recursos e tarefas entre elas, que, ao final, infere-se que os valores declarados a RFB, por meio de DCTF e DIPJ, pelas empresas participantes do conglomerado, a título de cumprimento de obrigações tributárias, são incompatíveis com a imensa movimentação financeira analisada neste processo (por exemplo tributos sobre receitas de aluguel, IOF sobre contratos de mútuo).

O Colegiado *a quo* também concordou com a exclusão de outros depósitos acerca dos quais a Contribuinte comprovou, em contestação ao resultado da diligência, que demonstrara a origem da operação. Em consequência, os valores que subsistirão depois da liquidação das bases de cálculo de Contribuição ao PIS e Cofins sob as premissas fixadas no acórdão recorrido, correspondem apenas a receitas presumidas a partir de depósitos bancários de origem não comprovada, como afirmado no voto condutor do acórdão recorrido:

O recorrente afirma que exerce atividade de gestão do patrimônio de terceiros, de forma que é de se esperar que recursos de terceiros circulem pela sua movimentação financeira. Com isso, a aplicação de presunção de omissão de receitas não seria admissível e contrariaria o artigo 112 do CTN, que dá ao contribuinte o benefício da dúvida.

Esse argumento já foi apresentado na impugnação do contribuinte e já foi corretamente apreciado na decisão de piso, que a afastou, transcrevo e adoto aquela decisão e respectivos fundamentos (fls. 3914):

Preliminarmente, aduz a impugnante que desde a ação fiscal, teria comprovado que exerce a atividade de gestora de recursos e de prestação de serviços de cobrança. Ainda, considerando que a origem dos depósitos bancários estaria comprovada documentalmente, não haveria materialidade para a aplicação da presunção legal de omissão de receitas, tendo a autoridade fiscal se utilizado de premissas equivocadas, tanto que a legislação tributária determina, como fulcro no artigo 112 do CTN que em caso de dúvida, caberia interpretação em favor do réu. No caso em tela, teria havido presunção dos fatos ocorridos, fugindo ao conceito de presunção legal. Por fim, a autoridade fiscal, ao presumir que os depósitos bancários seriam renda, teria alterado indevidamente o próprio conceito de renda/receita disposto na Lei Maior.

A princípio, vale considerar que, não obstante a natureza de atividade exercida, a impugnante deve submeter-se à legislação tributária em vigor, assim como qualquer outra contribuinte, razão pela qual, no início do

procedimento de fiscalização, foi intimada a apresentar os livros contábeis/comerciais e os extratos bancários de movimentação financeira, de valores significativamente superiores aos da receita declarada. Trata-se de procedimento regular, com pleno amparo na norma tributária.

[...]

Os acontecimentos trazidos ao presente processo ilustram com bastante clareza a situação na qual a administração tributária, na busca da apuração dos fatos, intima em diversas oportunidades a contribuinte, concede sucessivas prorrogações de prazo para a apresentação de documentação probatória, tendo a ação fiscal se prolongado por mais de um ano.

No caso de presunção legal, o ônus da prova inverte-se, ou seja, caberia à contribuinte, no decorrer da ação fiscal, para afastar a presunção de omissão de receitas, produzir prova em contrário.

Não obstante ter sido intimada sucessivas vezes, a fiscalizada não apresentou documentação suficiente que comprovasse a origem dos depósitos bancários em análise, assim, constitui-se fato previsto na hipótese de incidência da norma, razão pela qual se deu a operação de subsunção prevista no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996. Ou seja, ao contrário do alegado pela impugnante, em nenhum momento encontrou-se em "dúvida" a autoridade fiscal, que aplicou a lei vigente com precisão, sendo descabida, portanto, qualquer referência à interpretação mais favorável ao réu disposta no artigo 112 do CTN.

Acrescente-se que a presunção em tela maneja dois tipos de fato: o fato conhecido e o fato não conhecido. O mecanismo de presunção consiste em verificar a existência de um fato conhecido e, daí, presumir a existência de um fato desconhecido, conforme autorização legal. Na espécie, os fatos conhecidos são os depósitos bancários sem origem comprovada. Tais fatos não foram presumidos, foram constatados pelos extratos bancários, recibos, contratos e tantos outros documentos que povoam o processo. A partir de tais fatos conhecidos, a lei autoriza a presunção da existência de outros fatos, desconhecidos, mas que caracterizam omissão de receitas. Assim, foram provados os fatos conhecidos e foram presumidos os fatos não conhecidos, dentro do mecanismo de presunção legal previsto no artigo 42 da Lei nº 9.430/1996.

Diante do exposto, entendo que não procede a presente reclamação do recorrente.

Por tais razões, não há argumentos específicos, dirigidos contra as exigências de Contribuição ao PIS e Cofins canceladas em 1ª instância, que imponha o retorno dos autos em face do restabelecimento parcial aqui proposto.

Assim, vale aqui reiterar o voto de mérito apresentado na Resolução nº 9101-000.109, antes de concluir pela necessidade de saneamento para oferecimento de contrarrazões pela Contribuinte:

O caso sob exame em tudo se assemelha ao analisado por esta Turma em 15 de março de 2017, conforme julgamento consubstanciado no Acórdão nº 9101-002.608⁸, de cujo voto condutor, de lavra do ex-Conselheiro Rafael Vidal de Araújo, extrai-se:

O presente processo tem por objeto lançamento a título de IRPJ e tributos reflexos (CSLL, PIS e COFINS) sobre fatos geradores ocorridos no ano-calendário de 2005.

A apuração dos tributos está baseada em receitas de revenda de mercadorias que não haviam sido oferecidas à tributação, e que foram apuradas de acordo com os livros fiscais da contribuinte.

A apuração do IRPJ/CSLL se deu pelo lucro arbitrado, porque a escrituração mantida pela contribuinte era imprestável para determinação do lucro real, em virtude de erros e falhas que estão enumerados no Termo de Verificação Fiscal.

As mesmas receitas de revenda de mercadorias que serviram de base para a autuação de IRPJ/CSLL, também serviram de base para a exigência das contribuições PIS/COFINS.

A controvérsia que chega a essa fase de recurso especial diz respeito à divergência jurisprudencial relativamente à nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS, por erro na periodicidade de apuração dessas contribuições.

O acórdão recorrido afastou a incidência de PIS e COFINS sob a justificativa de que os lançamentos se deram em bases trimestrais, quando o correto seriam bases mensais, havendo, portanto, erro jurídico, que inquinaria de nulidade por vício substancial o lançamento.

A PGFN pretende reverter essa decisão, indicando paradigma que, diante da mesma situação, ou seja, de erro na periodicidade de apuração de PIS e COFINS, não cancelou os lançamentos por vício de nulidade, mas apenas retificou as bases de cálculo.

O acórdão recorrido apresenta os seguintes fundamentos para o cancelamento dos lançamentos de PIS e COFINS:

[...]

⁸ Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Adriana Gomes Rego, Cristiane Silva Costa, André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Rafael Vidal de Araújo, Daniele Souto Rodrigues Amadio, Gerson Macedo Guerra, Carlos Alberto Freitas Barreto (Presidente) e divergiram na matéria os Conselheiros André Mendes de Moura, Luis Flávio Neto, Daniele Souto Rodrigues Amadio e Gerson Macedo Guerra

Tanto o lançamento de PIS como o de Cofins se deram em bases trimestrais.

É o que se constata das fls. 19 a 21, 24 a 26.

O dislate aqui é juridicamente incontornável. Não se trata de erro matemático, mas de erro jurídico. A recondução em bases mensais, conquanto aritmeticamente possível, juridicamente não a é, sob pena de refazimento dos autos de infração.

Em suma, trata-se de eiva que inquina os lançamentos por vício substancial.

Por tal ordem de razão, dou provimento ao recurso sobre a questão de PIS e de Cofins.

O acórdão paradigma, por sua vez, ao tratar de autuação com o mesmo tipo de erro na apuração de PIS e COFINS, não cancelou os lançamentos por vício de nulidade, mas apenas retificou as bases de cálculo, de acordo com os meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador:

Considerou-se, na linha aqui esposada, que, não obstante a indicação incorreta dos períodos de apuração, cada um dos meses correspondentes ao momento em que a autoridade fiscal considerou ocorrido o fato gerador, efetivamente era indicativo de tal ocorrência, porém, em montantes inferiores aos apontados nas peças acusatórias, eis que ali estavam incluídas receitas que correspondiam a meses distintos do indicado como sendo o correspondente à concretização da hipótese de incidência. (grifos acrescidos)

O entendimento lá manifestado foi no sentido de que, como o auto de infração apontava a ocorrência de fatos geradores em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005, e como realmente havia ocorrido fatos geradores nessas datas, era correto manter a autuação para esses meses (março, junho, setembro e dezembro), apenas ajustando a base de cálculo para que ela representasse o faturamento do mês indicado no auto de infração, e não do trimestre.

É isso o que a PGFN busca nos presentes autos.

Alguns aspectos são importantes para examinar a questão da nulidade dos lançamentos de PIS e COFINS sob exame.

O primeiro deles, é que há uma tabela que acompanha os autos de infração, intitulada "DEMONSTRATIVO DE APURAÇÃO DA RECEITA BRUTA E LUCRO ARBITRADO ANO-CALENDÁRIO 2005", às fls. 40, e que discrimina a composição e o valor total da receita bruta mensal de vendas durante o referido ano.

Cabe observar também que a informação de períodos trimestrais ("trimestre 1", "trimestre 2", "trimestre 3" e "trimestre 4") só aparece nos autos de infração de IRPJ e CSLL.

A referência temporal que consta dos autos de infração de PIS e COFINS consiste apenas na indicação das datas de ocorrência dos fatos geradores, assim discriminadas: 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005.

Não há dúvida de que ocorreram fatos geradores das contribuições PIS e COFINS em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005.

Também não há dúvida de que houve erro no lançamento de PIS e COFINS.

Mas esse erro consistiu em não indicar as datas de todos os fatos geradores ocorridos em 2005, especificamente as relativas aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2005. E englobar as receitas desses meses nos fatos geradores ocorridos em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constaram dos autos de infração de PIS e COFINS).

O que ocorreu é que o sistema eletrônico de apuração de tributos replicou nos autos de infração de PIS e COFINS as mesmas datas dos fatos geradores de IRPJ e CSLL, agrupando as bases mensais nessas datas.

O primeiro erro do lançamento foi não exigir as contribuições PIS e COFINS que seriam devidas em relação aos meses de janeiro, fevereiro, abril, maio, julho, agosto, outubro e novembro de 2005.

E o segundo erro foi inflar equivocadamente a base de cálculo dos fatos geradores de PIS e COFINS ocorridos em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constam dos autos de infração de PIS e COFINS).

Com base nessas informações, penso que foi acertada a decisão contida no acórdão paradigma, de modo que ela deve ser reproduzida neste processo.

Como já mencionado, não há dúvida de que ocorreram fatos geradores das contribuições PIS e COFINS em 31/03/2005, 30/06/2005, 30/09/2005 e 31/12/2005 (datas que constam dos autos de infração dessas contribuições), cabendo apenas ajustar a base de cálculo desses fatos geradores aos valores das receitas auferidas em março, junho, setembro e dezembro de 2005, respectivamente.

Há ainda um outro ponto que precisa ser examinado em relação aos lançamentos de PIS e COFINS.

É que o voto que orientou o acórdão recorrido, antes de declarar a nulidade do lançamento de PIS e COFINS (que agora está sendo afastada), examinou alegação da contribuinte de que boa parte das mercadorias por ela comercializadas estavam sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS.

Em seu voto, o relator do acórdão fez considerações sobre a comprovação dessa alegação, apresentou planilhas constantes de laudo que teria sido elaborado a partir das notas fiscais de entrada e de livros fiscais, e ainda adotou um critério para apuração da base tributável, defendendo a proporcionalização das saídas em relação às entradas.

Contudo, a análise dessa questão pelo colegiado acabou ficando prejudicada, uma vez que se decidiu naquela oportunidade pela nulidade integral do lançamento de PIS e COFINS.

Afastando-se agora a nulidade, e visando evitar supressão de instância, especialmente porque há aspectos relacionados a exame de prova, entendo que os autos devem retornar à fase anterior, para que essa questão referente às mercadorias sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS seja devidamente apreciada pelo colegiado de turma ordinária.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR provimento ao recurso especial da PGFN, para afastar a nulidade do lançamento de PIS e COFINS, e determinar o retorno dos autos à fase anterior, para que a questão relativa às mercadorias sujeitas ao regime monofásico e à alíquota zero de PIS e de COFINS seja devidamente apreciada pelo colegiado de turma ordinária.
(destaques do original)

Nestes autos, de forma semelhante, a autoridade fiscal apurou mensalmente as receitas omitidas, conforme consolidado no demonstrativo de e-fl. 54, mas, por informar trimestralmente os valores apurados para fins de exigência do IRPJ e da CSLL na sistemática do lucro presumido, esta circunstância foi replicada nas exigências reflexas de Contribuição ao PIS e da COFINS, transportando-se para o 3º mês do trimestre as receitas correspondentes aos 1º e ao 2º meses do trimestre. Como bem exposto no precedente acima, não há dúvida que a autoridade fiscal demonstrou a existência de receitas omitidas no último mês de cada trimestre, assim como errou ao acumular as receitas do 1º e do 2º mês no último mês do trimestre. Assim, trata-se de mera improcedência desta majoração do último mês do trimestre, passível de correção no contencioso administrativo na forma do art. 60 do Decreto nº 70.235/72, para que o lançamento subsistente se amolde ao exigido no art. 142 do CTN.

Não se trata, portanto, de aperfeiçoamento do lançamento tributário, pois em relação aos demais meses do trimestre, nenhuma exigência é possível. Há, apenas, redução da exigência por erro em sua quantificação, porque os valores exigidos a título de Contribuição ao PIS e de COFINS no terceiro mês do trimestre civil o foram em valores superiores aos efetivamente devidos.

Assim, resta claro que, diante de uma exigência lançada a maior, deve o julgador reduzi-la ao valor correto, visto que sobre esse valor o lançamento tributário é válido e deve produzir os efeitos que lhe são próprios.

Observando-se, porém, que no julgamento da impugnação e do recurso voluntário parte das provas apresentadas pela Contribuinte foram admitidas para demonstrar a origem dos depósitos bancários questionados, infirmando a presunção de omissão de receitas, e esta comprovação agora deve repercutir não só nas exigências de IRPJ e CSLL, como também nas bases de cálculo da Contribuição ao PIS e da COFINS que justificaram as exigências agora restabelecidas, não seria possível prover integralmente a pretensão da PGFN.

Por todo o exposto, o presente voto é no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso especial da PGFN para restabelecer as exigências de Contribuição ao PIS e de Cofins nos fatos geradores de 30/03/2006, 30/06/2006, 30/09/2006 e 31/12/2006, considerando as bases tributáveis remanescentes para estes meses depois do julgamento da impugnação (R\$ 2.786.248,17, 2.533.621,49, 1.749.704,77 e 1.761.886,59, respectivamente), a serem ajustadas sob os mesmos critérios de liquidação adotados para o acórdão recorrido, em face das exigências de IRPJ e CSLL.

Assinado Digitalmente

Edeli Pereira Bessa