



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

Processo n° 10314.720871/2017-10
Recurso n° De Ofício e Voluntário
Acórdão n° 3201-004.885 – 2ª Câmara / 1ª Turma Ordinária
Sessão de 30 de janeiro de 2019
Matéria Pis e Cofins
Recorrentes AMBEV S.A.
FAZENDA NACIONAL

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

NULIDADE. LANÇAMENTO DE OFÍCIO. METODOLOGIA. VÍCIO MATERIAL. ÔNUS DA PROVA DA FISCALIZAÇÃO.

Considerando o ônus da prova da fiscalização, a ausência de base legal ao lançamento e sua metodologia e cálculos estranhos à lei, implicam na sua conseqüente nulidade material, para não haver conflito com o disposto nos Art. 10, 31, 59, 60 e 61 do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal), no Art. 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional, art. 93, inciso IX da Constituição Federal, bem como ao prescrito no Art. 31 do Decreto n. 70.235/723 e art. 2.º da lei n. 9.784/99.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Acordam os membros do colegiado, por maioria de votos, em dar provimento ao Recurso Voluntário, para cancelar os autos de infração, em virtude de nulidade material no lançamento. Restou prejudicada a apreciação do Recurso de Ofício. Vencido o conselheiro Marcelo Giovani Vieira, que rejeitou a preliminar de nulidade. Manifestou intenção de apresentar declaração de voto a conselheira Tatiana Josefovicz Belisario. Processo julgado no dia 30/01/2019, às 14:00 horas.

(assinatura digital)

Charles Mayer de Castro Souza - Presidente.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima - Relator.

Participaram da sessão de julgamento os conselheiros: Paulo Roberto Duarte Moreira, Tatiana Josefovicz Belisário, Marcelo Giovani Vieira, Pedro Rinaldi de Oliveira Lima, Leonardo Correia Lima Macedo, Leonardo Vinicius Toledo de Andrade, Laercio Cruz Uliana Junior e Charles Mayer de Castro Souza (Presidente).

Relatório

Trata-se de Recurso de Ofício e Voluntário de fls. 406 apresentado em face da decisão de primeira instância da DRJ/PR de fls. 368 que julgou procedente em parte a impugnação de fls. 229, apresentada em face dos Autos de Infração de Pis e Cofins e Termo de Constatação de fls. 196, 191 e 157, respectivamente, por insuficiência de recolhimento, no regime não cumulativo.

Como de costume desta Turma de julgamento, reproduzo o relatório da decisão de primeira instância, conforme segue:

"Em decorrência de procedimento de verificação do cumprimento das obrigações fiscais pela contribuinte qualificada, foram lavrados os autos de infração de fls.

191/200, por meio dos quais se exige o recolhimento de R\$ 89.118.827,43 de Cofins não cumulativa e de R\$ 18.757.780,28 de contribuição para o PIS/Pasep não cumulativo, além de multa de ofício (112,50%) e juros de mora.

Segundo os Termos de Constatação – PIS – REFRI e COFINS-REFRI, fls. 123/126 e 157/160, a autuação, cientificada em 17/04/2017 (fl. 203), ocorreu devido à constatação de que bonificações feitas em bebidas, consideradas pela contribuinte como descontos incondicionais, foram excluídas das bases de cálculo do PIS e da Cofins (incidência não-cumulativa), apuradas de acordo com o Regime de Tributação de Bebidas Frias ("REFRI"), relativamente aos períodos de apuração 04/2012 a 06/2012. Consta do Termo de Constatação, também, que devido ao não atendimento de intimações para a apresentação de demonstrativos de bases de cálculo relativamente aos valores não recolhidos sobre as ditas bonificações, o lançamento foi efetuado com apoio nas planilhas "Demonstrativo do PIS devido sobre bonificações através do Regime de Apuração – REFRI" e "Demonstrativo da COFINS devida sobre bonificações através do Regime de Apuração – REFRI". Consta, ainda, que a multa de ofício de 75% foi aumentada de 50%, nos termos do art. 44, § 2º, I da Lei nº 9.430, de 1996, e suas alterações e que a relação das notas fiscais de bonificação, CFOP 5910 e 6910, das empresas incorporadas foram extraídas do sistema Receitanetbx – notas fiscais eletrônicas.

Em 17/05/2017, a interessada, por meio de procuradores, ingressou com a impugnação de fls. 229/261, cujo teor será a seguir sintetizado.

Primeiramente, após breve relato dos fatos, aduz que as autuações fiscais não podem subsistir, pois:

a) não procede a acusação de insuficiência de recolhimento de PIS e COFINS, já que os produtos dados em bonificação, mesmo considerada a tributação “ad rem” prevista no artigo 52 da Lei nº 10.833/03, não integram a base de cálculo dessas contribuições, pois:

a.i) sendo o fato gerador do PIS e a COFINS a receita, não podem incidir tais contribuições sobre evento que não gere receita, independentemente do critério utilizado para a apuração dos tributos;

a.ii) a análise da legislação pertinente ao REFRI (Lei nº 10.833/03 e Decreto nº 6.707/08) evidencia a não incidência do PIS e da COFINS sobre produtos saídos em bonificação;

b) de qualquer forma os autos de infração são materialmente nulos por vício da quantificação das contribuições exigidas, pois ainda que para argumentar elas fossem devidas jamais poderia a fiscalização adotar para cálculo dos valores supostamente devidos “as maiores alíquotas por produto informadas pelo contribuinte nas Fichas 10 A e 20 A das DACON’s mensais do ano-calendário de 2011”, sobretudo quando se considera que a documentação disponível para a fiscalização e então apresentada pela Impugnante permitia a correta quantificação das contribuições, tendo ainda a fiscalização cometido outros equívocos que igualmente viciam o lançamento;

c) não procede a imposição da multa agravada de 112,5% já que a Impugnante não incorreu na conduta prevista no inciso I do § 2º do artigo 44 da Lei nº 9.430/96, e;

d) em qualquer hipótese, não incidem juros moratórios sobre a multa de ofício.

Dissertando sobre a não incidência do PIS e da Cofins sobre produtos dados em bonificação (item I da impugnação), a interessada diz que a transferência de produtos dados em bonificação representa um custo, jamais uma receita.

Reforça que “sendo o fato gerador do PIS e da Cofins a receita, não podem incidir tais contribuições sobre evento que não gere receita, independentemente do critério utilizado para a apuração dos tributos.” Acrescenta, também, que “a análise da legislação pertinente ao Refri (Lei nº 10.833/03 e Decreto nº 6.707/08) evidencia a não incidência do PIS e da Cofins sobre produtos saídos em bonificação.”

No subitem I.1 (O Fato Gerador do PIS/Cofins: Impossibilidade de sua Incidência sobre Evento que Não Represente Receita) discorre sobre a legislação e afirma que “ao pretender que produtos dados em bonificação (que por definição não geram receita),

integrem a base de cálculo do PIS e da Cofins, está pura e simplesmente a sustentar que o legislador, no Refri, teria instituído nova contribuição incidente sobre a alienação a qualquer título de bebidas frias pelo produtor, que não teria por fato gerador a receita, que é o fato gerador próprio do PIS e da Cofins, que determina sua natureza específica (artigo 4º do CTN).”

Afirma, no subitem I.2, que o “próprio decreto que regulamenta o Refri determina que seja incluída na base de cálculo do PIS e da Cofins somente a quantidade comercializada, dela se excluindo, portanto, os produtos bonificados.” Sobre o assunto, chama a atenção para o contido no § 2º do art. 58-J da Lei nº 10.833, de 2003 e, também, sobre o resultado do julgamento do Recurso Especial nº 1111156/SP (sob o regime de recurso repetitivo) que concluiu que não incide ICMS sobre produtos dados em bonificação.

Na hipótese de ser mantido o entendimento fiscal, requer, todavia, a exclusão da multa de ofício e dos juros de mora por entender que “agiu em consonância com a determinação do § 2º do artigo 27 do Decreto nº 6.707/08”.

No item II (Do Vício na Determinação do Valor das Contribuições Exigidas) diz que “para apurar os valores de PIS e Cofins que seriam realmente devidos caso incidissem sobre os produtos dados em bonificação, bastaria à i. fiscal atuante ter cotejado os produtos e marcas comerciais constantes das notas fiscais com os produtos e marcas comerciais listadas nas tabelas X, XI e XII do Anexo III do Decreto nº 6.707/08, chegando aos referidos valores”, contudo, em vez disso, “optou pelo maior valor correspondente a grupo de uma tabela que constasse das Dacon apresentadas pela Impugnante e aplicou a todos os produtos pertinentes àquela tabela.” Os erros identificados em decorrência dessa forma de atuação, constam do doc. 02 anexado à impugnação (planilhas em arquivos não pagináveis).

Em alguns casos, segundo afirma, também teriam sido cometidos equívocos quanto ao tipo de embalagem (consideradas embalagens de 12 unidades quando o correto seria embalagens de 6 unidades). Tais equívocos, conforme aduz, também constam do doc 02 anexado à impugnação (exemplifica no doc. 03, anexado à impugnação).

Adicionalmente, diz que houve a autuação de produtos comercializados por centros de distribuição. Afirma que a fiscalização ignorou o fato de que, na vigência do REFRI, a incidência do PIS/Cofins era concentrada nos estabelecimentos fabricantes de bebidas e que, assim, a autuação deveria ter se limitado às saídas promovidas pelas indústrias da impugnante.

Aduz, ainda, que a fiscalização não considerou que nos meses de maio e junho de 2012 a Londrina Bebidas apresentou saldo credor de PIS e Cofins. Pede o desconto dos créditos.

Por entender que está totalmente comprometida a liquidez e a certeza dos autos de infração, defende a sua nulidade, a teor do art. 142 do CTN e 10, V, do Decreto nº 70.235, de 1972.

No item III, discorre sobre o “não cabimento da multa de ofício agravada”, diz que não houve o desatendimento da intimação para “prestar esclarecimento” e que, portanto, a multa agravada não pode ser mantida. Ressalta que nenhuma das condutas descritas nos incisos do § 2º do art. 44 da Lei nº 9.430, de 1996, se aplica ao caso concreto.

Lembra, inclusive, que a não elaboração da planilha solicitada não causou qualquer prejuízo à ação fiscal já que, com apoio no ReceitanetBX e nas demais planilhas fornecidas pela impugnante a fiscalização foi capaz de efetuar o lançamento.

Menciona, ainda, que não é razoável punir a contribuinte por não ter feito o cálculo que cumpria à fiscalização fazer consoante art. 142 do CTN.

A seguir, no item IV, disserta sobre a não incidência de juros de mora sobre multa de ofício.

Diz que, apesar de tal incidência não constar dos autos, ela pode vir a ocorrer, sendo a mesma incabível. Aduz que já houve decisão administrativa, inclusive da Câmara Superior de Recursos Fiscais a respeito (Acórdão 9101-00.722 e outros). Insiste que não há norma legal a autorizar tal incidência e que se isso ocorrer será violado o art. 61 da Lei nº 9.430, de 1996 e, também, os arts. 5º, II e 150, I da CF 88, além do art. 97 do CTN.

Ao final, pede que se acolha a impugnação “para o fim de se reconhecer a insubsistência dos autos de infração lavrados, caso antes não reconhecida sua nulidade material, como medida de direito e de justiça.

Juntamente com a impugnação, foram apresentadas planilhas que foram anexadas como arquivos não pagináveis conforme termo de fl. 320 e que foram identificadas como “Ambev Brasil.xlsx, CIA de Bebidas 04_06.xlsx, Londrina Bebidas.xlsx, Memória PIS COFINS 2tri2012.xlsx e Pautas.xlsx.”

Em 18/05/2017 o processo foi encaminhado à DRJ São Paulo (fl. 323).

Posteriormente, em 30/06/2017, conforme definição da Coordenação- Geral de Contencioso Administrativo e Judicial da RFB o processo foi encaminhado para esta DRJ em Curitiba, para julgamento.

É o relatório.”

Ementa:

Este Acórdão de primeira instância da DRJ/PR foi publicado com a seguinte

“ASSUNTO: NORMAS DE ADMINISTRAÇÃO TRIBUTÁRIA

Período de apuração: 01/04/2012 a 30/06/2012

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.

INCORREÇÕES NAS PLANILHAS UTILIZADAS NO LANÇAMENTO. EFEITOS.

A existência de incorreções nas planilhas que serviram de apoio ao lançamento, não implicam sua nulidade, cabendo o seu simples saneamento quando houver prejuízo para o sujeito passivo.

REFRI. REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTO. OPÇÃO. ALCANCE.

A opção pelo regime especial de apuração e pagamento previsto no artigo 52 da Lei nº 10.833, de 2003 alcança todos os estabelecimentos da pessoa jurídica optante, abrangendo todos os produtos de que trata o art. 1º do Decreto nº 6.707, de 2008, por ela fabricados ou importados.

REGIME ESPECIAL DE APURAÇÃO E PAGAMENTO. BONIFICAÇÕES EM MERCADORIAS

A pessoa jurídica optante pelo regime especial de apuração e pagamento previsto no artigo 52 da Lei nº 10.833, de 2003, deverá determinar o valor do PIS e da Cofins, correspondentes aos produtos abrangidos pelo referido regime, multiplicando a quantidade de litros comercializada no mês pelo valor fixado em reais por unidade de litro do produto, sendo incabível a exclusão de bonificações em mercadorias concedidas, mesmo quando equiparadas a descontos incondicionais, uma vez que tal exclusão somente é admitida na hipótese de determinação da contribuição com base na receita bruta da venda de bens e serviços.

REFRI. EMPRESA OPTANTE. BONIFICAÇÕES CONCEDIDAS. PIS E COFINS. CÁLCULO. DECRETO Nº 6.707, DE 2008.

A pessoa jurídica optante pelo regime especial de apuração e pagamento previsto no artigo 52 da Lei nº 10.833, de 2003 (REFRI) deve calcular as contribuições devidas a título de PIS e de Cofins sobre as mercadorias concedidas sob a forma de bonificação nos termos do previsto no Decreto nº 6.707, de 23 de dezembro de 2008.

MULTA DE OFÍCIO. AGRAVAMENTO. DESCABIMENTO.

Quando se constatar que a contribuinte atendeu as intimações recebidas e prestou esclarecimentos à fiscalização, não deve ser aplicado o agravamento da multa.

SICUBE. CRÉDITO PRESUMIDO. DEDUÇÃO.

Se há comprovação de que a contribuinte efetuou o ressarcimento à Casa da Moeda do Brasil em decorrência da implantação e controle do Sistema de Controle de Produção de

Bebidas - Sicobe, o crédito presumido correspondente, previsto na legislação de regência, que ainda não tenha sido utilizado, é passível de ser deduzido da Contribuição para o PIS/Pasep e da Cofins, devidas em cada período de apuração.

JUROS DE MORA.

Cobram-se juros de mora por expressa previsão legal.

Impugnação Procedente em Parte.

Crédito Tributário Mantido em Parte."

Os autos digitais foram distribuídos e pautados para julgamento conforme regimento interno deste Conselho.

Relatório proferido.

Voto

Conselheiro Relator - Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Conforme o Direito Tributário, a legislação, os fatos, as provas, documentos e petições apresentados aos autos deste procedimento administrativo e, no exercício dos trabalhos e atribuições profissionais concedidas aos Conselheiros, conforme portaria de condução e Regimento Interno deste Conselho, apresenta-se este voto.

Por conter matéria preventa desta 3.^a Seção do Conselho Administrativo de Recursos Fiscais e considerando tempestivo, o Recurso Voluntário deve ser conhecido.

Por razões que estão diretamente ligadas às preliminares argüidas pelo contribuinte, o Recurso de Ofício ficará prejudicado, conforme será registrado neste voto.

Para resumir, é possível verificar que a decisão de primeira instância reapurou toda a base de cálculo do lançamento para sanar o grave vício na apuração original, decorrente do lançamento, conforme trechos selecionados e expostos a seguir:

Consultando-se os Termos de Constatação PIS e Cofins vê-se que a fiscalização utilizou para o cálculo das contribuições as maiores alíquotas por produto informadas pela contribuinte nas fichas 10A e 20A dos Dacon mensais de 2012 (fls. 125 e 159):

(...)

Dessa afirmação é possível constatar que no presente caso houve a adoção dos maiores valores indicados, pela contribuinte, nos Dacon transmitidos e, por consequência,

a não adoção das tabelas previstas na legislação, além do não enquadramento das mercadorias conforme as aludidas tabelas.

Analisando-se o critério utilizado pela fiscalização, soa claro que, ao contrário do defendido pela impugnante, não se trata de caso de nulidade do lançamento mas de simples correção para que esse lançamento passe a se conformar com a legislação.

De fato, uma vez que, como no presente caso, foram identificados os produtos, inclusive as marcas e as quantidades envolvidas, fls. 127/156 e 161/190, não parece razoável nem conforme a legislação adotar-se valores outros que não os fixados no Decreto nº 6.707, de 23 de dezembro de 2008, mais especificamente nas tabelas contidas no seu Anexo III (na redação dada pelo Decreto nº 7.455, de 2011 – em vigor ao tempo dos fatos geradores analisados). Nesse contexto, e diante da necessidade de se efetuar novos cálculos, procedeu-se à elaboração das tabelas de fls. 328/367 (Ajustes Julgamento DRJ – anexo integrante do presente voto).

(...)

Analisando-se os documentos apresentados a título ilustrativo pela contribuinte, percebe-se que, de fato, alguns dos produtos mencionados foram indicados como tendo saído em caixas com seis unidades. Diante desse fato, e da alegação de que alguns erros teriam sido cometidos quando da apuração do crédito, as planilhas elaboradas pela fiscalização foram todas revisadas e, relativamente aos refrigerantes, foram apurados alguns erros em relação a algumas embalagens de 1,5L, 2L e 2,5Litros. Os erros identificados já foram corrigidos na planilha de fls. 328/367 (Ajustes Julgamento DRJ – anexo integrante do presente voto).

Apesar de a contribuinte não fazer referência expressa, ao revisar as aludidas planilhas constatou-se que alguns equívocos também foram cometidos pela fiscalização quando da quantificação de parte das saídas de chope em barril. Em decorrência, à vista do contido na legislação, entende-se que também esses equívocos merecem ser corrigidos.

A autoridade de origem concluiu pela insuficiência de recolhimentos do Pis e Cofins no regime de recolhimento não cumulativo, por entender que as bonificações devem ser consideradas na base de cálculo do Pis e da Cofins.

Contudo, ao calcular o lançamento, a fiscalização deixou de observar o disposto no Decreto 6.707/08, Anexo III, onde estão determinados os valores e formas de cálculos a serem adotados na apuração da base de cálculo.

De forma satisfatória, foi contestado pelo contribuinte este equívoco na apuração do lançamento, ao ter considerado, de forma abstrata e não realista, as maiores alíquotas dos produtos comercializados pelo contribuinte.

Não há previsão legal para tal procedimento e, inclusive, há previsão que determina um procedimento diferente do utilizado no lançamento para a apuração, conforme disposto nos Artigos 49 e 52 da Lei 10.833/03 e 10637:

"Art. 49. A contribuição para o PIS/PASEP e a COFINS devidas pelos importadores e pelas pessoas jurídicas que procedam à industrialização dos produtos classificados nas posições 22.01, 22.02, 22.03 (cerveja de malte) e no código 2106.90.10 Ex 02 (preparações compostas, não alcoólicas, para elaboração de bebida refrigerante), todos da TIPI, aprovada pelo Decreto no 4.542, de 26 de dezembro de 2002, serão calculadas sobre a receita bruta decorrente da venda desses produtos,

respectivamente, com a aplicação das alíquotas de 2,5% (dois inteiros e cinco décimos por cento) e 11,9% (onze inteiros e nove décimos por cento). (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

§ 1o O disposto neste artigo, relativamente aos produtos classificados nos códigos 22.01 e 22.02 da TIPI, alcança, exclusivamente, água, refrigerante e cerveja sem álcool. (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004)

§ 2o A pessoa jurídica produtora por encomenda dos produtos mencionados neste artigo será responsável solidária com a encomendante no pagamento das contribuições devidas conforme o estabelecido neste artigo.

(...)

Art. 52. A pessoa jurídica industrial dos produtos referidos no art. 49 poderá optar por regime especial de apuração e pagamento das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS, no qual os valores das contribuições são fixados por unidade de litro do produto, respectivamente, em: (Vide Decreto nº 5.062, de 2004) (Vide Lei nº 11.727, de 2008) (Vigência)

I – água e refrigerantes classificados nos códigos 22.01 e 22.02 da TIPI, R\$ 0,0212 (duzentos e doze décimos de milésimo do real) e R\$ 0,0980 (noventa e oito milésimos do real); (Redação dada pela Lei nº 10.865, de 2004) (Vide Decreto nº 5.162, de 2004)

II - bebidas classificadas no código 2203 da TIPI, R\$ 0,0368 (trezentos e sessenta e oito décimos de milésimos do real) e R\$ 0,1700 (dezessete centésimos do real);

III - preparações compostas classificadas no código 2106.90.10, ex 02, da TIPI, para elaboração de bebida refrigerante do capítulo 22, R\$ 0,1144 (um mil, cento e quarenta e quatro décimos de milésimo do real) e R\$ 0,5280 (quinhentos e vinte e oito milésimos do real).

§ 1o A pessoa jurídica industrial que optar pelo regime de apuração previsto neste artigo poderá creditar-se dos valores das contribuições estabelecidos nos incisos I a III do art. 51, referentes às embalagens que adquirir, no período de apuração em que registrar o respectivo documento fiscal de aquisição. (Redação dada pela Lei nº 10.925, de 2004) (Vide Lei nº 10.925, de 2004)

§ 2o (Revogado pela Lei nº 10.925, de 2004)

§ 3o A opção prevista neste artigo será exercida, segundo normas e condições estabelecidas pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de novembro de cada ano-calendário, produzindo efeitos, de forma irrevogável, durante todo o ano-calendário subsequente ao da opção.

§ 4o Excepcionalmente para o ano-calendário de 2004, a opção poderá ser exercida até o último dia útil do mês subsequente ao da publicação desta Lei, produzindo efeitos, de forma irrevogável, a partir do mês subsequente ao da opção, até 31 de dezembro de 2004.

§ 5o No caso da opção efetuada nos termos dos §§ 3o e 4o, a Secretaria da Receita Federal divulgará o nome da pessoa jurídica optante e a data de início da opção.

§ 6o Até o último dia do 3o (terceiro) mês subsequente ao da publicação desta Lei:

I - os comerciantes atacadistas e varejistas referidos no inciso I do art. 50 somente poderão excluir da base de cálculo das contribuições para o PIS/PASEP e da COFINS o valor das notas fiscais de aquisição dos produtos de que trata o art. 49 emitidas por pessoa jurídica optante;

II - o disposto no inciso II do art. 50 se aplica apenas em relação a receitas decorrentes de operações com pessoa jurídica optante.

§ 7o A opção a que se refere este artigo será automaticamente prorrogada para o ano-calendário seguinte, salvo se a pessoa jurídica dela desistir, nos termos e condições estabelecidos pela Secretaria da Receita Federal, até o último dia útil do mês de outubro do ano-calendário, hipótese em que a produção de efeitos se dará a partir do dia 1o de janeiro do ano-calendário subsequente.

(...)

Este erro não é um pequeno erro de fato que pode ser corrigido, é um erro qualitativo que causa a nulidade do lançamento.

Ou seja, o lançamento possui uma apuração *contra legem*.

Constatado isto pela própria DRJ, além de reapurar o lançamento, a DRJ incluiu novo fundamento para a sua manutenção, uma vez que distinguiu bonificações de descontos incondicionais, quando a fiscalização considerou equivalente a natureza jurídica dos descontos incondicionais com as bonificações.

Em adição ao já registrado, também é possível verificar que a fiscalização não apurou créditos e não considerou os pagamentos antecipados do SICOBEX.

Ou seja, outro lançamento se configurou ao longo do processo, situação que não é permitida nos moldes expostos na legislação própria do processo administrativo federal, conforme Art. 10 do Decreto 70.235/72 e no CTN, conforme disposto no Art. 142 e 146.

Considerando o ônus da prova da fiscalização, a ausência de base legal ao lançamento e sua metodologia e cálculos estranhos à lei, implicam na sua consequente nulidade material, para não haver conflito com o disposto nos Art. 10, 31, 59, 60 e 61 do Decreto 70.235/72 (Lei do Processo Administrativo Fiscal), no Art. 142, 145 e 146 do Código Tributário Nacional, art. 93, inciso IX da Constituição Federal, bem como ao prescrito no Art. 31 do Decreto n. 70.235/723 e art. 2.º da lei n. 9.784/99.

Restam prejudicados os demais argumentos do contribuinte em razão do reconhecimento do mérito a seu favor, de forma integral.

Igualmente, resta prejudicado Recurso de Ofício, pelo mesmo motivo.

CONCLUSÃO

Diante de todo o exposto e sobre todos os fundamentos legais, fatos e motivos apresentados, vota-se para que seja reconhecido **PROVIMENTO** ao Recurso Voluntário, para anular o lançamento.

Voto proferido.

(assinatura digital)

Pedro Rinaldi de Oliveira Lima.

Declaração de Voto

Conselheira Tatiana Josefovicz Belisário.

A presente declaração de voto tem por objetivo pontuar o entendimento pelo qual manifesto-me pela nulidade do lançamento combatido.

É sabido que no âmbito do direito público, impera o princípio da legalidade, do qual decorre o poder-dever da Autoridade administrativa de rever seus próprios atos quando eivados de ilegalidade ou nulidade, chamado também de princípio da autotutela, justificado pela primazia do interesse público.

No âmbito do direito tributário, contudo, a autotutela é regulamentada, ou, ainda, limitada, ao disposto nos artigos 145, 146 e 149 do CTN e, portanto, a estes dispositivos devem se submeter a administração tributária quando da revisão de um ato formal de lançamento.

Nesse sentido, colhem-se manifestações dos Tribunais pátrios, resumida no seguinte julgado do Superior Tribunal de Justiça proferido em sede de Recurso Representativo de controvérsia:

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL REPRESENTATIVO DE CONTROVÉRSIA.

ARTIGO 543-C, DO CPC. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. CERTIDÃO DE DÍVIDA ATIVA (CDA) ORIGINADA DE LANÇAMENTO FUNDADO EM LEI POSTERIORMENTE DECLARADA INCONSTITUCIONAL EM SEDE DE CONTROLE DIFUSO (DECRETOS-LEIS 2.445/88 E 2.449/88). VALIDADE DO ATO ADMINISTRATIVO QUE NÃO PODE SER REVISTO. INEXIGIBILIDADE PARCIAL DO TÍTULO EXECUTIVO. ILIQUIDEZ AFASTADA ANTE A NECESSIDADE DE SIMPLES CÁLCULO ARITMÉTICO PARA EXPURGO DA PARCELA INDEVIDA DA CDA. PROSSEGUIMENTO DA EXECUÇÃO FISCAL POR FORÇA DA DECISÃO, PROFERIDA NOS EMBARGOS À EXECUÇÃO, QUE DECLAROU O EXCESSO E QUE OSTENTA FORÇA EXECUTIVA. DESNECESSIDADE DE SUBSTITUIÇÃO DA CDA.

(...)

*4. O princípio da imutabilidade do lançamento tributário, insculpido no artigo 145, do CTN, prenuncia que **o poder-dever de autotutela da Administração Tributária, consubstanciado na possibilidade de revisão do ato administrativo constitutivo do crédito tributário, somente pode ser exercido nas hipóteses elencadas no artigo 149, do Codex Tributário, e desde que não ultimada a extinção do crédito pelo decurso do prazo decadencial quinquenal, em homenagem ao princípio da proteção à confiança do contribuinte (encartado no artigo 146) e no respeito ao ato jurídico perfeito.***

(...)

9. Recurso especial desprovido.

Acórdão submetido ao regime do art. 543-C do CPC e da Resolução STJ 08/2008.

(REsp 1115501/SP, Rel. Ministro LUIZ FUX, PRIMEIRA SEÇÃO, julgado em 10/11/2010, DJe 30/11/2010)

Por óbvio que não se está a negar que a Administração Pública, na busca da preservação do interesse coletivo maior, deve esforçar-se na correção de possíveis erros que possam, em última análise, acarretar ilegalidades. Todavia, em mesma sintonia se encontram demais preceitos de igual importância, tal como o princípio da confiança legítima, amplamente consagrado no direito pátrio, sendo dever do aplicador do direito a sua observância simultânea.

Na situação examinada, se está diante de situação em que a revisão do ato administrativo de lançamento ocorreu em desrespeito direto aos direitos do contribuinte, sem que tenha a Fiscalização sequer justificado, dentre as hipóteses previstas no art. 149 do CTN, em qual delas se enquadraria a revisão do enquadramento tributário que deve suportar o lançamento, incorrendo, assim, em ilegalidade manifesta.

(assinatura eletrônica)

Tatiana Josefovicz Belisário

Processo nº 10314.720871/2017-10
Acórdão n.º **3201-004.885**

S3-C2T1
Fl. 661
